

中国居民赴北马其顿共和国投资税收指南

国家税务总局国际税务司国别（地区）投资税收指南课题组

前 言

为了响应“一带一路”倡议，帮助中国投资者了解和熟悉北马其顿共和国（The Republic of North Macedonia，以下简称“北马其顿”或“北马”）的经济概况，特别是税收法律法规，提高税收合规水平，我们编写了《中国居民赴北马其顿共和国投资税收指南》（以下简称《指南》）。《指南》围绕北马其顿经济概况、投资环境、税制状况、税收征管、特别纳税调整、税收协定等六个方面进行解读。

第一章北马其顿经济概况，主要介绍了北马其顿国家近年经济发展、支柱和重点行业、经贸合作和投资政策等方面，为中国居民赴北马其顿投资提供了概括性的指引。

第二章北马其顿税收制度简介，主要介绍了北马其顿的税收制度，包括税收概览、税制体系以及北马其顿最新的重大税制变化，涉及企业所得税、个人所得税、增值税等，并介绍了各个税种相关的税收优惠政策等。

第三章税收征收和管理制度，主要介绍了北马其顿税收征收和管理制度，包括税收管理机构、税务登记、税款申报缴纳、税务检查以及争议解决等相关税收事项。

第四章特别纳税调整政策，主要介绍了特别纳税调整政策，包括关联交易、同期资料、转让定价调查等。

第五章中马税收协定及相互协商程序，主要介绍了中马税收协定、相互协商程序以及税收协定争议的主要表现与防范。

第六章在北马其顿投资可能存在的税收风险，主要从信息报告、纳税申报、调查认定等方面提示中国居民赴北马其顿投资的税收风险。

《指南》仅基于2024年6月底前收集的信息进行编写，敬请各位读者在阅读和使用时，充分考虑数据、税收法规等信息可能发生的

变化和更新。同时，建议“走出去”企业在实际遇到纳税申报、税收优惠申请、税收协定待遇申请、转让定价调整、税务稽查等方面的问题时，及时向企业的主管税务机关或专业机构咨询，以避免不必要的税收风险及由此带来的损失。

《指南》存在的错漏之处，敬请广大读者不吝指正。

目 录

第一章 北马其顿经济概况.....	1
1.1 近年经济发展情况.....	1
1.2 支柱和重点行业.....	3
1.3 经贸合作.....	3
1.4 投资政策.....	5
第二章 北马其顿税收制度简介.....	9
2.1 概览.....	9
2.1.1 税制综述.....	9
2.1.2 税收法律体系.....	9
2.1.3 最新税制变化.....	9
2.2 企业所得税.....	10
2.2.1 居民企业.....	10
2.2.2 非居民企业.....	18
2.2.3 申报制度.....	21
2.3 个人所得税.....	21
2.3.1 居民纳税人.....	22
2.3.2 非居民纳税人.....	28
2.3.3 申报制度.....	29
2.4 增值税.....	29
2.4.1 概述.....	29
2.4.2 税收优惠.....	31
2.4.3 应纳税额.....	31
2.4.4 其他.....	34
2.5 关税.....	34
2.5.1 概述.....	34
2.5.2 税收优惠.....	36
2.5.3 应纳税额.....	36
2.5.4 其他.....	37
2.6 消费税.....	37
2.6.1 概述.....	37
2.6.2 税收优惠.....	38

2.6.3 应纳税额.....	39
2.6.4 其他.....	40
2.7 财产税.....	40
2.7.1 概述.....	40
2.7.2 税收优惠.....	41
2.7.3 应纳税额.....	41
2.7.4 其他.....	41
2.8 转让税.....	41
2.8.1 概述.....	41
2.8.2 税收优惠.....	42
2.8.3 应纳税额.....	42
2.8.4 其他.....	42
2.9 其他税费.....	42
2.9.1 遗产与赠与税.....	42
2.9.2 公共税.....	43
2.9.3 社会保障金.....	43
2.9.4 机动车税.....	44
2.9.5 团结税.....	45
第三章 税收征收和管理制度.....	46
3.1 税收管理机构.....	46
3.1.1 税务系统机构设置.....	46
3.1.2 税务管理机构职责.....	47
3.2 居民纳税人税收征收和管理.....	47
3.2.1 税务登记.....	47
3.2.2 账簿凭证管理制度.....	49
3.2.3 纳税申报.....	49
3.2.4 税务检查.....	54
3.2.5 税务代理.....	55
3.2.6 法律责任.....	55
3.2.7 其他征管规定.....	57
3.3 非居民纳税人的税收征收和管理.....	58
3.3.1 非居民税收征管措施简介.....	58
3.3.2 非居民企业税收管理.....	59

第四章 特别纳税调整政策	61
4.1 关联交易	61
4.1.1 关联关系判定标准	61
4.1.2 关联交易基本类型	62
4.1.3 关联申报管理	62
4.2 同期资料	63
4.2.1 分类及准备主体	63
4.2.2 具体要求及内容	63
4.2.3 其他要求	63
4.3 转让定价调查	64
4.3.1 原则	64
4.3.2 转让定价主要方法	64
4.3.3 转让定价调查	71
4.4 预约定价安排	72
4.4.1 适用范围	72
4.4.2 程序	72
4.5 受控外国企业	72
4.5.1 判定标准	72
4.5.2 税务调整	72
4.6 成本分摊协议管理	73
4.6.1 主要内容	73
4.6.2 税务调整	73
4.7 资本弱化	73
4.7.1 判定标准	73
4.7.2 税务调整	74
4.8 法律责任	74
第五章 中马税收协定及相互协商程序	76
5.1 中马税收协定	76
5.1.1 中马税收协定	76
5.1.2 适用范围	76
5.1.3 常设机构的认定	78
5.1.4 不同类型收入的税收管辖	79
5.1.5 税收抵免政策	89

5.1.6 无差别待遇原则.....	92
5.1.7 在北马其顿享受税收协定待遇的手续.....	92
5.2 中马税收协定相互协商程序.....	95
5.2.1 相互协商程序概述.....	95
5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据.....	95
5.2.3 相互协商程序的适用.....	96
5.2.4 启动程序.....	97
5.2.5 相互协商的法律效力.....	102
5.2.6 北马其顿仲裁条款.....	103
5.3 中马税收协定争议的防范.....	103
5.3.1 中马税收协定争议产生的主要原因及表现.....	103
5.3.2 妥善防范和避免中马税收协定争议.....	104
第六章 在北马其顿投资可能存在的税收风险.....	106
6.1 信息报告风险.....	106
6.1.1 登记注册制度.....	106
6.1.2 信息报告制度.....	106
6.2 纳税申报风险.....	107
6.2.1 在北马其顿设立子公司的纳税申报风险.....	107
6.2.2 在北马其顿设立分公司或代表处的纳税申报风险.....	107
6.2.3 在北马其顿取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险.....	108
6.3 调查认定风险.....	108
6.4 享受税收协定待遇风险.....	109
6.5 其他风险.....	111
参考文献.....	113
附录一 北马其顿政府部门和相关机构一览表.....	114
附录二 税收协定预提所得税率一览表.....	115
附录三 在北马其顿投资的主要中资企业.....	118
附录四 税务注册申请 UJP-RDO 表格.....	119
附录五 企业税申报 DB 表格.....	121

第一章 北马其顿经济概况

北马其顿地处巴尔干半岛内陆地区，全国人口约为209.7万（2021年），其中首都斯科普里（Skopje）约52.7万人（2021年）。北马其顿位于东南欧地区，西部毗邻阿尔巴尼亚，东部与保加利亚接壤，南部与希腊相邻，北部为塞尔维亚。北马其顿国土面积为2.57万平方公里，地形多山，瓦尔达尔河（Vardar）纵贯南北。

北马其顿是一个多民族的发展中国家，主要民族为马其顿族和阿尔巴尼亚族，主要宗教是东正教和伊斯兰教。

2019年2月12日，北马其顿政府宣布正式更改国名为“北马其顿共和国”。

1.1 近年经济发展情况

受新冠肺炎疫情影响，2020年北马其顿GDP增速下降为-4.7%，2021年GDP增速恢复至3.9%，2022年回落至2.1%，到2023年，缓慢增长至2.3%。各项宏观经济数据具体如下表所示：

表1 2019-2023年北马其顿宏观经济数据^[1]

年份	2019	2020	2021	2022	2023
名义GDP（百万欧元）	11,262	10,852	11,690	12,898	14,457
实际GDP年增长率（%）	3.9	-4.7	3.9	2.1	2.3
居民消费价格 （按年变化%）	0.8	1.2	3.2	14.2	9.5
国外债务余额 （占GDP百分比%）	72.4	78.7	81.9	84.2	81.6

2023年北马其顿的通货膨胀率为9.4%（2022年为14.2%）。北马

[1] 资料来源：国际货币基金组织，<https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2024/01/25/Republic-of-North-Macedonia-2023-Article-IV-Consultation-and-First-Review-Under-the-544112>

其顿失业率逐年下降，2023年降为13.1%^[2]。

2021年北马其顿财政收入2,185亿代纳尔（约合35.8亿欧元），财政支出2573亿代纳尔（约合42.2亿欧元），全年赤字388亿代纳尔（约合6.4亿欧元）。北马其顿未满足欧盟对巴尔干国家入盟要求，对外举债规模限制较严，债务控制较好，欧洲复兴开发银行（EBRD）、国际货币基金组织（IMF）等国际金融机构未限制北马其顿继续举债。据北马其顿央行统计，截至2022年底，外汇储备38.6亿欧元。2022年外债115.8亿美元。截至2023年底，外汇储备41.24亿欧元。2023年外债114.62亿欧元。

据北马其顿国民银行统计数据，截至2021年底，北马其顿前5位外资来源地为：奥地利、英国、希腊、荷兰、斯洛文尼亚，合计占其吸收外资存量的51.9%。2022年北马其顿共吸引外国直接投资7.9亿美元，2023年北马其顿共吸引外国直接投资6.67亿美元。

近年来，北马其顿先后在世界银行最佳改革国家排行榜排名第5位，世界银行《2020年营商环境报告》排名全球第17位。根据美国传统基金会发布的《2022年经济自由度指数》报告，在世界177个参评国家和地区的经济自由度排名中，北马其顿位居第53位，在欧洲45个国家中列第32位。世界知识产权组织（WIPO）发布的《2023年度全球创新指数》显示，在130多个经济体中，北马其顿综合指数排名第54位^[3]。

截至2022年4月30日，国际评级机构惠誉维持北马其顿主权信用评级为BB+，展望为负面。国际评级机构标普对北马其顿主权信用评级为BB-，展望为稳定^[4]。

[2] 资料来源：中华人民共和国外交部，https://www.fmprc.gov.cn/web/gjhdq_676201/gj_676203/oz_678770/1206_679474/1206x0_679476/

[3] 资料来源：WIPO 中国办事处，<https://baijiahao.baidu.com/s?id=1778187441801983621&wfr=spider&for=pc>

[4] 资料来源：中华人民共和国商务部《对外投资合作国别（地区）指南 北马其顿（2022年版）》，<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/beimaqidun.pdf>

1.2 支柱和重点行业

北马其顿产业结构以服务业为主。2021年，受新冠肺炎疫情影响，服务业占比持续下降，占GDP比重约为58.3%，工业约占34.1%，农业约占7.6%^[5]。北马其顿经济多元化，部分产业具有投资和出口潜力。有潜力吸引外国直接投资的行业包括：纺织及皮革制品、水果、蔬菜种植和加工、葡萄酒、烟草、旅游、化学和医药、基础设施、电信等。北马其顿与全球价值链的联系主要集中在服务业和中低价值制造业。

纺织和皮革产业是北马其顿提供就业的主要行业，占总就业人数的30%以上。建筑业是北马其顿较发达的行业，技术人员和现代技术的应用为业界所公认，尤其擅长土木工程和水利建设。北马其顿已成为欧洲中东部、中东和俄罗斯项目建设的主要劳务供应国。

北马其顿国内气候条件良好，适合各种农作物的生长。农业综合产业（包括农业加工）是北马其顿经济的重要部分之一，农业就业人口占总就业人口的14%。北马其顿主要出口农产品包括：烟草原料和制成品、葡萄酒、羊肉和园艺产品等。北马其顿食品和饮料加工业发达。北马其顿烟草年产量2.6万吨，烟草质量优良，产品远销欧美和亚洲的多个国家和地区。

2022年4月，北马其顿财政部与世界银行共同筹备建立绿色和数字经济中小微企业基金（FITD）和战略绿色投资基金（FZA），以支持企业进行绿色和数字化转型。

1.3 经贸合作

（1）参与地区性经贸合作

北马其顿国家统计局数据显示，2023年北马其顿外贸进出口总额为210.5亿美元，同比减少2%。其中，出口89.97亿美元，同比增长3.1%；进口120.53亿美元，同比减少5.5%。主要贸易伙伴是德

[5] 资料来源：中华人民共和国商务部《对外投资合作国别（地区）指南 北马其顿（2022年版）》，
<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/beimaqidun.pdf>

国、英国、希腊、中国和塞尔维亚^[6]。

北马其顿一直力求在国际贸易方面实现高度自由化。2003年，北马其顿加入世界贸易组织（简称“WTO”）。北马其顿与30个国家和地区签订了投资保护协定，包括中国。北马其顿还与其他国家和地区签订了多个双边经济合作协议，其中13个国家是经济合作与发展组织（以下简称“OECD”）的成员，并与多个国家和地区签订了避免双重征税协定。另外，北马其顿与欧盟成员国签订了《稳定联系协定》（Stabilization and Association Agreement, SAA），从而使北马其顿的绝大部分产品可免税进入欧盟成员国市场。其还与土耳其、乌克兰签订了双边自由贸易协定（Bilateral Free Trade Agreement, BFTA），北马其顿还加入了欧洲自由贸易联盟及中东欧自由贸易区的成员国。2011年北马其顿正式与欧盟实现零关税贸易。2015年北马其顿海关与欧盟通关便利一体化系统实现对接。

（2）与中国的经贸合作

自1993年中国和北马其顿建交以来，中北马之间的双边贸易、经济合作均持续增长，目前双方并未签署自由贸易协定，但两国已建立中北马政府间经贸混委会机制，且北马其顿已经和中国签署投资保护协议和避免双重征税协定。

北马其顿国家统计局数据显示，2023年，中国与北马的双边贸易总额为11.96亿美元，同比增长13.7%。其中，北马对华出口1.12亿美元，同比增长93.8%；自华进口10.84亿美元，同比增长0.9%。中国是北马第四大贸易伙伴国和第四大进口来源国^[7]。

近年来，中国企业与北马其顿经贸交流增多，中国水利水电对外公司承建了北马其顿科佳水电站项目，该项目被誉为北马其顿的

[6] 资料来源：中华人民共和国驻北马其顿共和国大使馆经济商务处，<https://m.mofcom.gov.cn/article/zwjg/zwxx/zwxwoz/202403/20240303480798.shtml>

[7] 资料来源：中华人民共和国驻北马其顿共和国大使馆经济商务处，<https://m.mofcom.gov.cn/article/zwjg/zwxx/zwxwoz/202403/20240303480798.shtml>

“小三峡”。中兴公司与华为公司在北马其顿设有子公司。2019年6月，由中国水电建设集团国际工程有限公司承建的北马其顿米拉蒂诺维奇-斯蒂普（以下简称“MS”）高速公路正式向公众开放双向交通。MS高速公路是“一带一路”倡议在巴尔干地区的重要项目，更是中国-中东欧双边互利互惠合作框架下的第一个大型基建项目。该项目顺利通车，标志着“中国-中东欧国家合作100亿美元专项贷款”已“开花结果”，为深化中北马两国友好合作起到积极作用^[8]。2022年中国能源建设集团天津电力建设有限公司与中国电力工程顾问集团西南电力设计院有限公司组成的联合体成功签约北马其顿40兆瓦垃圾发电总承包项目合同^[9]。

1.4 投资政策

北马其顿经济开放程度高，致力于吸引外国直接投资。外国投资者在法律上享有国民待遇，在经济上享有投资优惠政策。

（1）投资门槛

外国投资和出口促进署（简称：投资署）是北马其顿外资主管部门，2005年成立，直属总理府，是落实北马其顿政府投资政策的执行机构，下设投资服务处、市场和通讯处、行政和协调处，另在海外多个国家和地区派驻招商代表。

北马其顿对外国投资者没有进行监管的专门法律。北马其顿的《贸易公司法》中规定所有外国投资者被赋予准国民待遇，他们可以设立和经营所有类型的私有公司和股份公司而无须国家有关机构的特别批准（法律要求的情况除外）。除军事工业、武器交易、麻醉品交易、受保护的文物交易等领域外，其他投资领域均对外开放。在银行业，北马其顿《银行法》规定，获取75%的银行股份需要得到国民银行的批准；《保险监管法》要求国外投资者在购买涉及

[8] 资料来源：中华人民共和国国务院国有资产监督管理委员会，<http://www.sasac.gov.cn/n2588025/n2588124/c11468683/content.html>

[9] 资料来源：中国一带一路网，<https://www.yidaiyilu.gov.cn/qyfc/zqzx/229586.html>

保险事业管理权的股票时，必须通过保险业监管机构的同意。根据《广播法》规定，外国人参与广播公司的投资比例不能超过25%。

外国企业在北马其顿投资可设立有限责任公司和联合股份公司，还可在北马其顿设立分支机构，也可设立代表处开展非营利性活动。

北马其顿鼓励新设投资和并购投资。北马其顿致力于简化外资并购程序，对外资并购和私人投资无特殊限制，政府允许外资和内资公平地参与国企改革。

北马其顿支持外资企业以BOT（Build-Operate-Transfer）、PPP（Public-Private-Partnership）方式参与基础设施建设，对特许经营的年限无统一规定。但BOT、PPP项目需参加招投标，根据建设年限、申请政府补贴等条件综合评估，最优者中标。目前，BOT项目主要集中于机场、道路、电站等领域，土耳其、奥地利等国企业有少量参与。PPP模式根据项目性质不同，给予特许经营的年限和政策也不尽相同。

（2）投资吸引力

北马其顿一直以对外开放、吸引外资，促进国内经济发展为重要目标，在区位、税收、劳动力等方面具有较强优势。在资本流动、政府运行、投资者保护等方面表现出色，是企业海外投资的理想目的地。其吸引投资的优势主要包括：

①区位优势明显

北马其顿位于欧盟规划的欧洲8号走廊和欧洲10号走廊交点，在政府加大公共投资以刺激经济发展的策略下，北马其顿正在对其国内道路特别是8号及10号走廊沿线公路进行大规模升级改造，进一步改善交通条件。

②经济保持平稳

在全球金融危机等轮番冲击下，北马其顿经济总体表现仍稳定，政府将基础设施建设和吸引外资作为发展经济优先战略，积极

创造良好的营商环境。

③外资优惠政策

北马其顿对外资的优惠政策主要体现在普遍优惠政策、行业鼓励政策和地区鼓励政策三个方面。

普遍优惠政策方面，北马其顿实行不同层次的经济鼓励政策，包括免除关税、税费抵扣和特定税种减免措施。若外资企业对在北马其顿境内获取的利润进行再投资，包括为开展商业活动进行的有形资产投资（房地产、设施和设备）和无形资产投资（电脑软件、专利权），可以获得较低税基。

行业鼓励政策方面，北马其顿鼓励外资在汽车零部件、通信信息技术、农食品加工、医药、能源、纺织服装、旅游、酒业等领域投资。

地区鼓励政策方面，北马其顿对入驻开发区企业有相对更优惠的鼓励政策。为吸引投资，北马其顿制定了《技术产业开发区法》（Law on Technological Industrial Development Zones）。开发区为入驻企业提供税费补贴、土地租赁、进出口便利等，吸引承接外资制造业企业落户，当前主要优惠政策有：

A. 免税政策，包括利润税、企业所得税（开发区外企业税率10%）和个人所得税（开发区外个税税率10%-18%）的10年期豁免，以及公用事业税和土地建设许可费的长期豁免。

B. 投资返还，包括10%新机器设备或建筑物和土地的投资成本返还（上限100万欧元）和50%研发投资返还。

C. 基础设施支持，开发区土地以优惠价格长期租用，租期最长为99年；企业也可购买土地，并且免费连接天然气、供水和污水管网。

D. 海关便利，每个开发区各自设有服务中心，协调开发区局和海关，帮助开发区企业简化通关流程，缩短通关时间。

E. 人力资源支持，包括推荐员工、提供员工培训、提高生产力

等支持机制。

此外，北马其顿在欧洲国家中综合税负较低。根据世界银行与普华永道发布的评估报告，北马其顿税负水平为全球第7低位。

④劳动力资源丰富

⑤营商环境较好

⑥政府数字化水平逐步发展

⑦政府支持企业创新发展

（3）投资退出政策

北马其顿法律保障对投资资本和利润的转移及收回的自由。只要国外投资者缴纳相关税费和社会保险费用，就有权转移其利润和收入。

《外汇法》规定：来自或对外国的支付行为必须由经过北马其顿国民银行（中央银行）授权进行国外事务的银行来执行。为国家利润进行的支付行为必须由中央银行执行。

货币记账付款在北马其顿不受管制。国内投资所得的利润和股息可以在缴纳所得税之后自由汇至国外。

非北马其顿居民可对该国进行直接投资，并可以在北马其顿银行开立账户。

第二章 北马其顿税收制度简介

2.1 概览

2.1.1 税制综述

北马其顿税收法律处于不断变革之中，部分税收制度继承了前南斯拉夫税收制度的内容，此外，北马其顿政府也颁布了部分新法。为吸引外国投资者，政府仍在不断地修订和完善税法。目前征收的主要税种包括：企业所得税、个人所得税、增值税、消费税、财产税、遗产与赠与税、公共税和关税等。

2.1.2 税收法律体系

北马其顿现行税法包括《企业所得税法》《财产税法》《个人所得税法》《增值税法》《消费税法》《税收程序法》和《海关法》等。

2.1.3 最新税制变化

2023年9月26日，北马其顿通过了《企业所得税法》修正案，并在第199号官方公报中发布。根据该修正案，自2024年1月1日起，所有企业所得税纳税人取消了强制次年9月30日前提交转让定价文件的要求，调整为只有在税务机关要求时才有义务提交此类文档；同时，自2024年1月1日起，雇主为员工支付的人身保险费不可税前扣除（此前年度缴费额度超过员工上一年月平均工资2倍的部分，不可在企业所得税税前扣除）。

2023年9月26日，因能源和价格危机以及新冠肺炎疫情导致的市场扭曲，北马其顿针对纳税人的额外利润征收一次性团结税。团结税的征收对象是2022年总收入超过6.15亿马其顿代纳尔（约1000万欧元）的企业所得税纳税人。具体规则请参见2.9.5。

2023年10月5日，北马其顿通过了一项关于减税产品的《增值税

法》修正案。该修正案规定：（1）将建造后五年内首次出售的居民住宅建筑增值税适用低税率5%的政策有效期延长至2025年12月31日；（2）修订了服务提供地点的规定，以满足欧盟增值税指令（2006/112）要求，即：将通过网络方式在北马其顿境内提供电信服务和其他服务（如网络托管、网页设计和软件）纳入增值税应税服务范围；同时，规定未在北马其顿设立机构场所但在北马其顿境内提供应缴纳增值税商品和服务的外国企业和个人，有义务指定一名代理人作为计算、付款和报告的责任人。

2.2 企业所得税（Corporate Income Tax）

一般而言，所有北马其顿的居民纳税人和通过常设机构（Permanent Establishment，简称PE）在北马其顿经营的非居民纳税人都应缴纳北马其顿企业所得税。通常，非居民纳税人需在北马其顿成立分支机构从事经营活动。

北马其顿的居民纳税人应就其来源于全球的收入所得缴纳企业所得税。非居民纳税人应仅就其来源于北马其顿的收入所得缴纳企业所得税。非经营性机构（包括政府机构）应就其取得的来源于商业活动的收入缴纳企业所得税。

2.2.1 居民企业

2.2.1.1 判断标准

根据北马其顿企业所得税法，一家企业如果根据北马其顿法律设立，或者其注册地位于北马其顿境内，那么该企业就会被认为是北马其顿的税收居民企业。

2.2.1.2 征收范围

北马其顿的居民企业应就其来源于全球的收入所得缴纳企业所得税，居民企业实现利润时应缴纳税款。自2019年1月1日起，如果免税收入用于弥补以前年度亏损，则此免税收入将不再免税，应缴

纳企业所得税。

2.2.1.3 税率

自2008年1月1日起，居民企业的企业所得税税率为10%。选择按照简易计税方法纳税的企业，适用税率为1%。

自2019年1月1日起，在非营利性活动范围内取得的收入所得超过100万代纳尔的非营利性组织，按1%的税率缴纳企业所得税。

此外，在居民企业（提供银行、金融、保险服务和博彩、娱乐服务的企业除外）满足税法中规定的其他标准的前提下，如果其来源于全球的年度总收入是在300万代纳尔到600万代纳尔之间，则企业可以选择简易计税方法。选择按照简易计税方法纳税的企业按其相应年度利润表上所列示的所有来源的总收入的1%缴纳企业所得税。如果企业的年度总收入在后续三年内都在上述范围内（即年度总收入在300万至600万代纳尔之间），则该企业不能申请变更简易计税纳税方法。

根据简易计税方法，对年度总收入不超过300万代纳尔的企业不再免征企业所得税，按照收入的1%缴纳企业所得税。

2.2.1.4 税收优惠

（1）投资利润

北马其顿的《企业所得税法》规定，对境内纳税人出于企业发展目的用于再投资的利润，可免征企业所得税。符合该免税条件的利润再投资包含对有形资产和无形资产的投资，但不包括一些被明确列示为用于管理目的的资产。

如果适用上述的税收减免，纳税人必须从购买之日起对其用利润再投资的资产保有5年的所有权。

（2）技术产业开发区

如果纳税人注册在技术产业开发区里，并且满足《技术产业开发区法》里的一些限制性条款和程序，那么自其在开发区内开展商

业活动开始之日起（但不迟于获得经营许可后2年），该企业可以享受免征企业所得税十年的优惠政策。

（3）微型企业税收优惠政策

如果取得的总收入不超过600万代纳尔，且所从事经济活动不涉及银行、金融、保险、娱乐和博彩领域，则可被认定为微型企业。

2023年度，年收入不超过300万代纳尔的纳税人不再免征企业所得税，按照其年收入的1%纳税。年收入超过300万代纳尔，不超过600万代纳尔的纳税人，可选择按照其年收入的1%纳税，或按10%的税率计算缴纳企业所得税。该选择的适用期限为三年，在此期间不能申请变更。

2.2.1.5 应纳税所得额

企业所得税的税基是企业本年度实现的利润，该利润根据会计准则进行计算，并且需要根据税法的规定对本年度发生的不可扣除的费用进行税前调整。

应纳税所得额是企业所得税的计税依据，根据《企业所得税法》的规定，应纳税所得额为：

应纳税所得额=收入总额-不征税和免税收入-各项扣除-允许弥补的以前年度亏损

（1）收入范围

企业的收入总额包括以货币形式和非货币形式从各种来源取得的收入，包括销售收入、提供劳务收入、资本利得、权益性投资收益、利息收入、租金收入、特许权使用费收入、其他收入。

应纳税所得额中，还包括：

①隐性利润分配

下列与股东或股东的关联方进行的交易会被认定为应税的隐性利润分配：

- A. 低于市场价格销售货物和提供服务；
- B. 高于市场价格购买货物和服务；

- C. 低于市场利率提供借款；
- D. 使得股东或者股东的关联方获得利益的协议或安排；
- E. 如果未从被授权人（如股东）的工资中进行赔付或扣除，则不合理的分配也将被视为隐性利润分配。

上述的一些交易可能也会受到《企业所得税法》里转让定价条例的约束。这些条例旨在对企业与其股东和股东的关联方之间进行的非独立交易进行征税。

②从居民纳税人处取得的股息、红利收入。除非该分配股息、红利已缴纳预提所得税。

（2）不征税和免税收入

居民企业从居民纳税人处取得的股息、红利收入不需要缴纳企业所得税，前提是分配股息、红利的一方已经为该收入缴纳了相应的税款。

（3）税前扣除

企业实际发生的与取得收入有关的、合理的支出，包括成本、费用、税金、损失和其他支出，准予在计算应纳税所得额时扣除。以下是税法规定企业所得税税前不可扣除的支出、费用类型：

①超出规定标准的折旧及摊销

北马其顿的年度折旧、摊销比例和方法由财政部制定（目前只允许采用直线法）。

表2 资产的主要类型及其（最高）折旧率

资产类型		年折旧率（%）
建筑	高层结构建筑	2.5
	低层结构建筑	3
	木质结构建筑	5
	其他	10
设备	机械	5
	额外的设备	10
	家具	20

资产类型		年折旧率(%)
设备	计算机硬件	25
	其他设备	10
长期无形资产		20
其他资产		10

折旧基数为购置价值。如果纳税人确定资产的使用年限比上述规定的使用年限短的，可以将适用的折旧率提高，最高可提高50%。

②不符合扣除规定的利息费用

现行资本弱化规则下（详见4.7部分介绍）的部分利息支出不得税前扣除。

与纳税人生产经营活动无关的贷款和为购买乘用车辆、家具、地毯、艺术品和其他用于办公室装饰的物品等贷款而产生的利息支出，不得在企业所得税税前扣除。

③未收回的贷款类应收账款准备金

未收回的贷款类应收账款（或在经济实质上被认定为贷款的交易）应在发放年度作为不可扣除的费用，进行纳税调增。当这些应收账款部分或全部收回时，纳税人可在相应的纳税年度相应调减应纳税所得额。

④应收账款的减值和核销

对于银行、储蓄机构和保险公司，根据法律规定进行的应收账款减值，可税前扣除。

对于其他企业纳税人，如果没有有效的法院判决或者在破产清算报告中被确认为无法受偿的坏账，应收账款的减值不可以税前扣除。

对于所有的纳税人，应收账款的核销都不可以税前扣除。如果纳税人收回了已核销的应收账款，则纳税人可以在收回该笔应收账款的当年进行相应的扣除。

⑤不符合规定的公益性捐赠

如果一笔公益性捐赠或赞助支出不符合《公共活动捐赠和赞助法》（The Law on Donations and Sponsorships in Public Activities and Sports Law）中规定的形式、条件和程序，则该笔捐赠或赞助不得在企业所得税前扣除。符合上述法律中的相关规定的，不超过纳税人年度总收入5%的捐赠额可以在税前扣除，超过部分则需要进行税前调增，缴纳企业所得税；另外，不超过纳税人年度总收入3%的赞助支出可以在税前扣除，超过部分则需要进行税前调增，缴纳企业所得税（自2023年1月1日起，体育活动捐款不可扣除）。

⑥超限额的津贴和补贴

超过限额的职工福利费用（如公司安排的员工通勤交通费用、餐食补贴、员工食堂、差旅补贴、探亲补贴、一次性的遣散费、退休津贴、年假津贴和奖金等）不得在税前扣除，应在企业所得税税前进行纳税调增。

对于自愿养老保险，年度缴费额度超过员工上一年月平均工资2倍的部分，不可在企业所得税税前扣除，需要进行纳税调增。

2020年12月7日，官方公报第290/20号颁布了企业所得税修正案，自愿健康保险费用超过员工上一年度月平均工资的部分，不可在企业所得税税前扣除，需要进行纳税调增，自2021年1月1日执行。自2024年1月1日起，人身保险费不可税前扣除（此前规定为年度缴费额度超过员工上一年月平均工资2倍的部分，不可在企业所得税税前扣除）。

支付给管理层或监事会的薪酬可税前扣除的额度为上年度全国平均月薪（2023年为49,395代纳尔，2022年为43,509代纳尔）的50%，超过部分不得税前扣除。

在具有合理商业目的和据实记录的前提下，支付给非固定员工的住宿和交通费用可以税前扣除。其中，住宿最高为四星级酒店，每人每天不超过6,000代纳尔。

符合条件的实习津贴和学生实践训练津贴可以扣除。根据实习合同的期限，以国内最低净月薪的42%-100%为实习津贴的扣除限额。学生实践训练津贴，可按月税前扣除，但每人最高不超过8,000代纳尔。

⑦除集体购买的工伤保险外的保险费用

企业为管理层人员和员工支付的个人保险费用（如果不是从员工的工资里支付）不得在税前扣除，需要在企业所得税税前进行纳税调增。只有为员工集体购买的工伤保险的费用，可以在企业所得税税前扣除。

另外，为非营业资产支付的保险费用亦不可以在企业所得税前扣除。

⑧业务招待费

用于礼物、商务宴请、娱乐和业务招待的费用，超过费用总额90%的部分在企业所得税税前不可扣除。

⑨超标准的报废支出

北马其顿对特定行业的产品的残渣、报废品、废品和特定的产品设定有数量标准，超过该标准的报废支出，不得在税前扣除。但由不可抗力和不可控因素引起的报废费用可以在税前扣除。

⑩罚金、罚款和罚息

罚金、税收罚款和因为未支付公共税费而产生的罚息，以及纳税人代扣代缴的预提所得税等支出，不可以在企业所得税前扣除，需要进行纳税调增。

⑪新冠肺炎检测费用

自2021年7月6日起，每名员工新冠检测费用税前扣除金额不超过北马其顿上一年度年平均工资的50%（2021年7月6日前，每名员工每年费用限额为9,000代纳尔），超过部分不可以在企业所得税前扣除，需要进行纳税调增。

此外，以下是税法规定可扣减税基的情形：

①收回的最多不超过其本金的应收账款，如果该应收账款在以前年度被纳入税基已缴纳过企业所得税，则可以在当年从税基中扣除收回的金额；

②以前年度已缴纳过企业所得税的未收回借款，在收回的当年可按实际收回金额从税基中扣除；

③部分由以前年度结转至本年的损失；

④用于再投资的已实现利润。

（4）亏损弥补

《企业所得税法》中规定，在企业当年利润表中列示的亏损额基础上，对不可抵扣的费用进行调整后仍为亏损时，该亏损额可以用下一年度的所得弥补，下一年度的所得不足以弥补的，可以结转以后年度弥补，但不得超过三年。

对于2020年和2021年发生的亏损结转年限从三年延长至五年。纳税人须于亏损发生次年的3月31日前向税务机关递交申请，方可获准将亏损向后结转五年。但是此延期不适用于因合并、分立、所有权变更或类似事件而改变身份性质的纳税人。

纳税人弥补亏损需根据北马其顿公司法的相关规定进行，且需要获得税务机关的批准。

根据北马其顿税收法规，亏损不得结转至以前年度。

（5）特殊事项的处理

在北马其顿的税收法规中，暂无企业重组等事项的特殊规定。

2.2.1.6 应纳税额

（1）计算方法

应纳税额=应纳税所得额×税率-可抵免税额

（2）可抵免应纳税额的情形：

①纳税人就其来源于境外的收入在境外已缴纳的企业所得税税款，可以从其当期应纳税额中抵免，抵免限额为该项所得依照北马其顿《企业所得税法》规定计算的应纳税额。但是，对于纳税人在

境外缴纳的预提所得税，只有双方存在税收协定，且纳税人已取得缔约国对方完税凭证时才可以在境内进行抵免；

②企业的海外分支机构在境外已支付的税款，如果该税款所对应的收入已经计入境内居民企业的收入总额并在境内缴纳企业所得税，则境外已缴纳税款可抵免国内税款。

2.2.1.7 合并纳税

北马其顿暂无合并纳税的相关规定。

2.2.2 非居民企业

2.2.2.1 概述

(1) 税收管辖权类型

北马其顿非居民企业实行属地管辖制度，仅就其来源于北马其顿的收入缴纳企业所得税。

(2) 北马其顿税收居民判定标准

从企业所得税角度而言，一家企业如果根据北马其顿法律设立，或者其注册地位于北马其顿境内，那么该企业就会被认为是北马其顿的税收居民企业。

注册地不在北马其顿境内的外国企业，被认定为税收非居民企业。如果外国企业在北马其顿的分支机构或场所被认定为常设机构，则就其通过常设机构在北马其顿境内取得的收入缴纳企业所得税。

北马其顿国内法对常设机构的规定基于OECD税收协定范本。一般来讲，常设机构是一个固定的经营场所，企业的全部或部分业务在这个场所开展，无论是直接经营还是通过非独立代理人来经营。根据北马其顿法律，为一个或多个项目提供服务（包括咨询服务），在任何12个月内持续90天以上，也将被视为构成常设机构。

常设机构应在北马其顿注册为企业所得税纳税人，注册后将获得纳税人识别号（Tax Identification Number）。

2.2.2.2 税率

非居民企业适用的企业所得税率为10%。

2.2.2.3 征收范围

根据北马其顿的法律，外国企业的分支机构需要缴纳企业所得税，其外国母公司需要为在北马其顿设立的分支机构负全部责任，包括纳税义务。

一家按照其所在国法律注册并开展商业活动的外国企业，可能会因商业活动需要在北马其顿成立一个商业代表处。代表处不是法律实体并且可能不进行任何商业活动。外国企业在北马其顿设立的代表处无需缴纳企业所得税。

北马其顿的非居民企业在北马其顿的机构、场所如果构成常设机构，则需要就其通过常设机构在北马其顿境内取得的利润缴纳企业所得税。

如果非居民企业取得的资本利得收入不是通过在北马其顿的常设机构取得，则不征税。非居民企业直接取得的各种收入（即非通过常设机构取得的收入）只需扣缴预提所得税。

非居民企业取得的股息、利息、特许权使用费，需要扣缴预提所得税。

此外，北马其顿签署了《关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明》（Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalization of the Economy）。“双支柱”方案包括一项计划，将母国对大型高利润企业的部分征税权重新分配给企业产品销售或服务提供所在国或消费者所在国（“市场国”），而不考虑此企业在该市场国是否拥有实际场所（支柱一）。市场国新征税权（“金额A”）将影响全球营业收入超过200亿欧元且税前利润率在10%以上的跨国集团。支柱一将通过多边公约来实施，该公约将要求所有缔约方撤销所有数字服务税以及其他相关类似措施（并承诺未来不再引入类似措施）。

2.2.2.4 应纳税所得额

在北马其顿境内设有常设机构的非居民纳税人，须就其归属于常设机构的有直接联系的利润缴纳税款，应纳税所得额的计算请参考居民企业。

2.2.2.5 应纳税额

设有常设机构的非居民企业应纳税额的计算请参考居民企业。

2.2.2.6 预提所得税

所有在北马其顿境内注册并开展商业活动的法律实体和自然人，以及在北马其顿构成常设机构的非居民法律实体，都有义务在向境外非居民支付特定类型的款项时代扣代缴预提所得税，又称预提所得税。

一般情况，预提所得税税率为10%。

（1）向境外支付以下类型的所得时需代扣代缴预提所得税（未通过常设机构业务活动实现的收入）：

- ①股息、红利；
- ②利息；
- ③特许权使用费；
- ④在北马其顿境内从事娱乐和体育活动的所得；
- ⑤提供研发服务、管理、咨询、金融服务的所得；
- ⑥保险费和再保险保费；
- ⑦提供北马其顿和其他国家之间的电信服务的收入；
- ⑧租赁北马其顿境内不动产的收入。

（2）向境外支付以下类型的所得时不需要代扣代缴预提所得税：

- ①常设机构汇回外国总部的税后利润；
- ②从北马其顿境内的银行取得的银行存款利息；
- ③在国际金融市场上交易北马其顿证券所取得的收入。

如果与对方国家存在税收协定，预提所得税率可参考税收协定中的相应条款。在适用税收协定中规定的税率前，纳税人需先获得北马其顿税务机关的同意。

北马其顿已经和49个国家（地区）签署了避免双重征税税收协定。其中，北马其顿与埃及和越南两国的协定还未生效。北马其顿政府与中国政府的协定税率如下（与其他国家（地区）的税率表详见附录二）：

表3 北马其顿政府与中国政府在避免双重征税协定下的预提所得税税率表

利润接收国	预提所得税税率（%）			
	股息红利	利息	特许权使用费	其他收入
中国	5	10	10	0
非协定国家/地区	10	10	10	10

2017年5月17日，北马其顿税务机关发布了一份关于未在北马其顿境内设立常设机构的非居民企业或实体取得收入缴纳预提所得税相关程序的白皮书。白皮书提供了以下具体信息：

- （1）预提所得税和纳税义务人的定义；
- （2）纳税人识别号的详细信息；
- （3）税款计算及缴纳程序；
- （4）避免双重征税。

2.2.2.7 亏损弥补

暂未见相关规定，因机构、场所认定为居民企业的参照居民企业相关规定。

2.2.3 申报制度

申报详情详见3.2.3.1企业所得税。

2.3 个人所得税（Individual Income Tax）

在北马其顿，个人所得税的征税对象和计税依据取决于纳税人的税收居民身份。北马其顿的税收居民纳税人就其来源于全球的总收入缴纳个人所得税，北马其顿的非居民纳税人就其来源于北马其顿境内的收入缴纳个人所得税。2019年1月1日，北马其顿正式实施新的个人所得税法，个人所得税适用累进税制。2019年12月27日，北马其顿议会通过了《个人所得税法》修正案，在2022年12月31日前，个人所得税累进税制将暂停实施，暂时改为固定税率。自2023年1月1日起，个人所得税税率正式适用固定税率。

2.3.1 居民纳税人

2.3.1.1 判定标准

在北马其顿拥有永久性住所的个人，无论其是否为北马其顿公民，都将被认定为北马其顿的居民纳税人。另外，在任意12个月的期间内，在北马其顿连续或者累计停留183天及以上的个人，即被认定为北马其顿的居民纳税人。

如果外国个人的国家与北马其顿之间存在税收协定，则前述183天的相关居民认定原则应与税收协定的规定保持一致。

合伙企业不被视为独立的纳税人，合伙人对利润所得缴纳个人所得税。

2.3.1.2 征收范围

北马其顿的居民纳税人应就其来源于全球的收入缴纳个人所得税，但法律另有规定的除外。

（1）应税所得

北马其顿的居民纳税人应就其各种来源的收入缴税。收入的形式不仅包括收到的现金，也包括收到的证券或其他形式的补偿。

自2019年1月1日起，应税所得分为两类，分别为“劳动所得”（Work Income）和“资本所得”（Capital Income）。其中，劳动所得包括工资薪金、养老金、版权及相关所得、个人经营所得、出

售农产品所得。资本所得包括投资所得（股息、红利、特许权使用费）、工业产权所得、资本利得、出租转租所得、博彩所得、保险所得及其他所得（例如电子商务）。

通常而言，以下几种类型收入需要缴纳个人所得税：

①就业所得

就业所得包括来源于受雇佣的工资、薪金和其他津补贴，养老金，公司管理层和监事层的收入，公务员、议员和咨询师的工资，专业运动员的收入，陪审员、法医专家和受托人的津贴，北马其顿科学与艺术学院成员的津贴，因在国内就职取得的来源于国外的工资收入，与法律实体和个人签订偶然的或暂时性的服务合同而取得的个人收入等。

②个人经营所得

个人经营所得包括个人从事商业活动、农业或者提供专业和其他脑力劳动服务（如医生、律师、公证人、税务咨询师、工程师、建筑师、会计师等）所取得的收入。如果几个人联合经营并取得收入，则他们需要根据联合经营合约中规定的分配方法，先分配利润，再分别缴纳个人所得税。

③资本利得

资本利得是指纳税人通过出售证券、股票、不动产、资本份额和其他动产所取得的收入，2019年1月1日后包含出售无形资产的收入。资本利得是资产的卖出价与买入价间的差额。出售证券、股份所取得的资本利得的90%（2019年以前为70%）作为计税基础。

④资本收益

以下类型的收入属于资本收益：

- A. 红利或参股取得的股息和其他所得；
- B. 向法人或自然人借款取得的贷款利息；
- C. 持有债券或其他证券的利息收入以及存款利息。

股息收入的计税基数为股息总额，利息收入的计税基数为利息

总额。利息收入在2020年前完全免税。

⑤来源于财产和产权的所得

来源于财产和产权的所得包括自然人对不动产、设备、交通工具和其他财产进行出租或转租而取得的所得。

⑥来源于艺术品的版权和工业产权的所得

来源于艺术品的版权和工业产权的所得，包括绘画、音乐、电影等。

⑦博彩所得

来源于博彩或其他有奖游戏的所得如果不超过5,000代纳尔，不需要缴纳个人所得税；如果超过5,000代纳尔，则需要缴纳15%的个人所得税。另外，投注站的收益应按照15%税率征税，计税基础为投注金和支付的收益之间的差额。

⑧保险所得

保险所得包括法人或个人经营者支付的人寿保险费、法人或个人经营者支付的不包括为雇员工伤集体保险支付的非人寿保险费以及除损害赔偿外的已支付的保险金额。

在2022年12月31日之前，保险收入统一适用10%的税率。

⑨其他所得

自然人取得的除上述以外的收入，如果个人所得税法里也没有指出该收入为非应税收入，则该收入需要缴纳个人所得税，例如通过电子商务取得的收入，以总收入为计税基础，税率为10%。其中，销售可利用固体废物产生的总收入减按50%计入计税基础缴纳个人所得税。

(2) 免税收入

根据《个人所得税法》第十二条，以下收入属于免税收入：

- ①由国家机构和基金会授予的奖学金；
- ②失业收入；
- ③国家支付的自然灾害损害赔偿；

④在北马其顿或者国外提供医疗援助所取得的收入；

⑤纳税人从国家或地方政府单位发行的债券、公共债券及活期存款取得的利息；

⑥自2020年1月起，活期存款及交易账户利息；

⑦自2020年1月起，转让持有期限超过十年的由投资基金发行的证券所取得的资本利得；

⑧儿童津贴；

⑨在符合技术产业开发区相关的条款和程序的前提下，纳税人受雇于设立在技术产业开发区中企业所取得的工资，自其雇主在开发区开展业务后的十年内，免征个人所得税。此政策不受雇员人数限制。

⑩符合以下情况的不动产在出售或转让时所取得的资本利得可以免征个人所得税：

A. 如果纳税人在出售不动产前在该不动产里居住了至少一年，且出售时距购买之日满三年；

B. 纳税人出售通过非国有化法取得的财产；

C. 出售时距购买之日满五年的不动产；

D. 继承取得或接受他人赠予取得不动产，且这种继承和赠予根据财产税法是免税的；

E. 离婚析产时夫妻间转让不动产或夫妻共同将不动产转让给第三方。

⑪2023年前，自愿医疗保险（企业支付部分）缴费额度不超过上一日历年员工平均月薪的部分（该政策适用于雇员和从事独立活动的个人）；

⑫夜班雇员的餐饮费和交通费不超过《劳动法》规定金额的部分；

⑬雇员支付的新冠肺炎检测费，不超过北马其顿上一日历年平均工资的50%（2021年7月6日之前，每名员工新冠检测费用扣除限

额为9,000代纳尔)；

⑭根据《体育法》向现役运动员提供的代金券；

⑮自2021年1月1日起，用于雇员培训和再教育（取得证书、执照等）的教育费用，前提是雇员在一段特定时期内继续为同一雇主工作；

⑯自2021年1月1日起，依法无偿发放的苗木生产中用于保护植物的种苗材料和产品。

2.3.1.3 税率

自2023年1月1日起，个人所得税按10%的统一税率征收。

自2019年1月1日起，资本利得的税率为15%；自2023年1月1日起税率降为10%。

2020年1月1日至2022年12月31日期间，工资薪金、独立经营所得、著作权所得、销售自产农产品所得、工业产权所得、租赁和转租所得、资本收益、偶然所得、保险所得以及其他所得适用10%的个人所得税税率。因为个人所得税累进税制在2022年12月31日前仅是暂停实施，从2023年起，这一临时性减征成为永久性减征。

自2020年1月1日起，纳税人出售所持有的投资基金发行的证券所取得的资本利得需要纳税，如所售证券持有期间不足1年，税率为15%；持有期为1-10年，则税率为10%；如果持有超过10年，免税。对于上述出售投资基金发行的证券所取得的资本利得的税收政策自2023年1月1日起开始执行。

2.3.1.4 税收优惠

北马其顿的个人所得税优惠政策，详见2.3.1.2小节中免税收入内容。

2.3.1.5 税前扣除

（1）就业相关的费用

由雇员自己承担的强制医疗保险、养老保险、失业保险和其他

相关费用在个人所得税前可以全额扣除。

(2) 个人年度扣除额

《个人所得税法》规定了自2023年1月1日起个人年度总收入的个人所得税扣除限额，个人免税工资及养老金年扣除限额为108,456代纳尔。

(3) 出租房产的费用扣除

根据《个人所得税法》第48、49及50条，自2019年1月1日起，纳税人出租未装修的房产，可以将年度出租收入总额的10%在个人所得税前扣除。纳税人出租已装修的住宅楼或商业用楼，可以将年租金收入的15%作为个人所得税前扣除额。

(4) 版权和工业产权收入的费用扣除

根据《个人所得税法》第39、40及41条，版权及相关权利按照总收入的20%-50%进行个人所得税前扣除。

根据《个人所得税法》第48、49及50条，工业产权（例如专利、工业设计、商标）按照总收入的10%进行个人所得税前扣除。

(5) 自产农产品销售收入的费用扣除

销售自产农产品的，可按照总收入的80%进行个人所得税前扣除。当年收入不超过100万代纳尔，可按100%进行扣除。

(6) 其他扣除

2019年1月1日起，根据《公共活动捐赠和赞助法》的规定，捐赠可抵扣应纳税额，最高金额为应纳税额的20%或24,000代纳尔，以较低者为准。

固定资产投资（汽车、家具、地毯、艺术品和其他办公室装饰件除外）的扣除额最高为投资额的30%，但不超过计税基础的50%。

2.3.1.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率。

此外，纳税人在境外已缴纳的税款，可以作为境内税收抵免额，但是该额度不超过相应的收入在北马其顿应缴纳的税额。

双边税收减免需要根据已生效的税收协定的规定来确定。

2.3.2 非居民纳税人

2.3.2.1 判定标准及扣缴义务人

根据北马其顿的居民纳税人判定标准，在北马其顿拥有永久性或暂时住所的个人，无论其是否为北马其顿公民，都将被认定为北马其顿的居民纳税人。在任意12个月的期间内，自然人在北马其顿连续或者累计停留183天及以上，则将被视为在北马其顿拥有一个暂时性住所，将被认定为北马其顿的居民纳税人。不符合北马其顿居民纳税人判定标准的纳税人即为北马其顿的非居民纳税人。

2.3.2.2 征收范围

北马其顿非居民纳税人就来源于北马其顿境内的收入征收个人所得税。

2.3.2.3 税率

北马其顿非居民纳税人个人所得税税率请参考居民纳税人个人所得税税率章节。

2.3.2.4 税前扣除

北马其顿非居民纳税人仅就其来源于北马其顿的所得纳税，征税方法、方式和居民纳税人基本相同，但非居民纳税人不适用居民纳税人可适用的标准免税额，即每年每人108,456代纳尔免税额（自2023年1月1日起实施）。

2.3.2.5 税收优惠

北马其顿的个人所得税优惠政策主要体现为部分收入的免税。请参考居民纳税人税收优惠章节。

2.3.2.6 应纳税额

应纳税额=应纳税所得额×税率。请参考居民纳税人相关内容。

2.3.3 申报制度

详见3.2.3.2个人所得税。

2.4 增值税 (Value Added Tax)

2.4.1 概述

2006年11月，欧洲财政部理事会通过了欧共同体增值税112号指令（2006/112/EC），该指令重新修订了第1号和第6号欧共同体增值税指令，以更明确的方式重新组织条款并加以规定。新指令没有改变欧盟的增值税法律。总体来说，北马其顿的增值税制度与欧盟增值税第112号指令的规定是一致的。该指令规范了消费型增值税的基本内涵，即欧盟增值税是全面的消费型增值税，以销售收入扣除投入生产的中间性产品价值和固定资产价值后的余额为税基，也是目前世界上最主要和最先进的增值税类型。欧盟也将采用该增值税制度作为入盟的标准之一，因此北马其顿的增值税改革也在不断向此标准靠近。

2.4.1.1 纳税义务人及扣缴义务人

一般来讲，在北马其顿共和国境内销售商品和提供服务以及进口商品至北马其顿境内的法律实体或自然人，为增值税的纳税人。具体包括：

- （1）销售商品和提供服务的单位和个人；
- （2）将货物进口到北马其顿共和国境内的单位和个人；
- （3）开具增值税发票的单位和个人，不论是否得到授权，都有义务在开票后5日内缴纳增值税，并就开票期间提交纳税申报表；
- （4）如果销售货物和提供服务并取得收入的纳税人在北马其顿境内未设立总部或者分支机构，则货物的接收方或服务的使用方是增值税扣缴义务人。

2.4.1.2 征收范围

北马其顿增值税征税范围主要包括以下活动：

- （1）在北马其顿境内销售商品并取得对价；
- （2）在北马其顿境内提供服务并取得对价；
- （3）进口商品；
- （4）通过网络方式在北马其顿境内提供电信服务和其他服务（如网络托管、网页设计和软件）。

2.4.1.3 税率

增值税的标准税率为18%。其他税率有10%、5%及零税率。

10%的优惠税率适用于堂食、非酒精饮料供应以及餐饮服务。

适用增值税低税率5%的商品和服务如下：

- （1）用于人类消费的基本食物（自2023年1月1日起生效）；
- （2）农业设备和机械，生产农作物的种子和种植材料、肥料和植物保护材料；
- （3）公共供水系统供应的饮用水，城市排水系统用水和用于农业灌溉的水；
- （4）出版物（商业宣传和含有色情内容的出版物除外）；
- （5）电子书（自2023年1月1日起生效）；
- （6）药品和医疗器械（自2023年1月1日起生效）；
- （7）自动处理数据的机器及其单位（计算机）；
- （8）太阳能加热系统及其部件；
- （9）供残疾人使用的医疗设备和其他辅助设备；
- （10）人员及其随身行李的运送；
- （11）用于自动处理数据的计算机软件及其部件（计算机）；
- （12）非精炼食用油；
- （13）由商业旅游设施（旅馆、旅社、汽车旅馆等）提供的服务，例如住宿和餐饮等；
- （14）公共及废物处理服务；
- （15）建造后五年内首次出售的居民住宅建筑（有效期至2025

年12月31日)；

(16) 手艺人注册登记处 (Craftsmen Register) 注册手艺人提供的部分手工艺服务，包括自行车修理、鞋履维修、皮革修护、服装修补和理发服务 (2021年之前，适用18%税率)；

(17) 面向最终消费者的电力供应 (2021年7月16日至2023年6月30日期间)；

适用增值税零税率的商品和服务如下 (可抵扣进项税额)：

- (1) 出口货物；
- (2) 与进口、出口、过境货物有关的服务；
- (3) 在免税区供应的货物，但供最终用户使用的货物除外；
- (4) 主要在商业国际航空服务中操作的改装、修理、服务、包机或租赁飞机的服务；
- (5) 互惠的国际航空旅客运输服务。

从2023年1月1日起，供人类消费的非基本食品税率调整为10%。在此之前，所有食品均适用5%的减免税率。在2024年1月1日至2024年12月31日期间面向最终消费者的电力供应将适用10%的税率，在2023年12月31日之前适用5%税率。

2.4.2 税收优惠

以下环节的销售货物和服务免税，但不得抵扣进项税额：

- (1) 银行和金融服务；
- (2) 保险服务；
- (3) 医疗服务；
- (4) 教育服务；
- (5) 北马其顿邮政提供的邮政服务；
- (6) 住房的供应及租赁；
- (7) 跨境人员运输服务 (空运除外)。

2.4.3 应纳税额

2.4.3.1 销售额的确认

（1）国内销售的增值税计税基础

增值税计税基础是纳税人销售货物、提供应税劳务以及发生应税行为时向购买方收取的全部价款和价外费用，价外费用包括：

①税款（增值税除外）和其他费用；

②包装费、装卸费、运输费、保险费、佣金和其他由购买方支付的费用；

③与货物和服务价格直接相关的补贴。

不包括：

①提前付款给予的折扣；

②交易时给予的折扣或其他价格优惠，在发票上单独列明并记入账簿的；

③从客户收回的代客户垫付的款项，该款项以客户名义支付并在账簿中记录的。

（2）进口货物的增值税计税基础

进口货物的增值税计税基础是根据海关确定的进口货物的价格再加下列税费：

①关税、消费税和其他进口税费；

②相关费用，包括佣金、包装费及将货物运送到北马其顿境内第一个交货目的地的交通和保险费用。

（3）特殊类型的增值税计税基础

①委托加工货物的计税基础是交付给委托方时的买入价，如果不存在买入价，则采用交付时的成本金额；

②如果销售货物或者提供服务的对价已经全部或部分包含于其他的货物或服务之中，那么其计税基础是该货物或服务的市场价格；

③通过拍卖提供的货物或者服务，计税基础为最终的取得价格；

④纳税人销售其使用过物品，如机动车、艺术品、收藏品和古董，计税基础为卖价和销售者购入时的买价之间的差额。

2.4.3.2 进项税额

进项税额是指纳税人购进货物和服务时所支付或者负担的增值税税额。进项税额可在同一纳税期间内，从销项税额中抵扣。

(1) 准予从销项税额中抵扣的进项税额

①纳税人因开展经济活动而接受商品和服务或进口货物和服务所支付的增值税税额；

②纳税人将购进或进口货物和服务投资于租入经营用建筑物，所承担或支付的增值税税额，投资活动包括修建、重建、改造、扩建及其他增加租入设施的价值价值的活动；

③根据增值税法或海关申报法的规定开具的发票上单独列明的进口货物或服务的增值税税额；

④纳税人的会计账簿中据实保存的相关发票或海关报税单列明的进项税额。

在所有上述条件得到满足且符合税法相关规定时，纳税人可以将当期进项税额从销项税额中抵扣。

(2) 不准予抵扣的增值税进项税额的项目

①用于增值税免税商品或服务的外购或者进口商品或服务；

②购买、生产和进口自行车、四轮以下机动车、小客车和与之相关的服务；

③代理费；

④旅客运输服务；

⑤购买或者进口冰箱、音视频设备、地毯和艺术品等用于办公场所的装饰；

⑥酒店费用和其他类型的住宿费和餐饮费。

2.4.3.3 应纳税额的计算

应纳税额=销项税额 - 进项税额

销项税额=销售额×适用税率

2.4.4 其他

2.4.4.1 纳税义务发生时间

增值税的纳税义务在销售货物、提供应税劳务或服务时发生。货物实现销售时为增值税纳税义务发生时间。如果货物需要运输，增值税纳税义务时间为货物启运时。如果销售商品包含安装劳务，增值税纳税义务发生时间为货物安装完成时。提供应税劳务或服务，增值税纳税义务发生时间为服务完成时。

如果购买方付款时间早于上述时点，即采取预收货款的方式销售货物和服务，那么增值税纳税义务发生时间为收讫销售款项时。对于进口货物，增值税纳税义务发生时间为到岸货物需要缴纳关税和其他进口税费时。如果进口货物免征关税，则增值税纳税义务发生时间为货物到达北马其顿的当天。

2.4.4.2 纳税人登记

纳税人的年度销售总额超过200万代纳尔，或者新开业纳税人在生产经营活动开始时预估年收入超过200万代纳尔，该纳税人就有义务进行增值税登记。

不满足上述条件的居民纳税人可以在每一日历年开始时自愿进行增值税登记。

申报制度详见3.2.3.3增值税。

2.5 关税 (Customs Duty)

2.5.1 概述

关税是海关依法对进出境货物、物品征收的一种税。通常情况下，一国关境与国境是一致的，包括国家全部的领土、领海和领空。但当国家在国境内设立了自由港、自由贸易区等，这些区域就

进出口关税而言就处在关境之外。北马其顿的《海关法》于2006年1月1日正式生效，海关规章与欧盟逐渐一致。该法律含有对自由经济区的管理和运营的规定。

（1）纳税义务人

进口货物的收货人、出口货物的发货人和进出境物品的所有人是关税的纳税义务人。

（2）征收范围

关税的征税对象是被准许进出境的货物和物品。关税通常适用于大多数进口到北马其顿的产品。从未与北马其顿签订贸易协定的国家和地区进口的大部分商品，都需要缴纳关税。

①进口程序

所有进口到北马其顿关境内的物品必须向海关进行申报而且其入境后的用途和使用方式必须经海关批准。除以下情形外，货物和物品入境的申报人必须在北马其顿海关进行登记注册：

- A. 过境；
- B. 临时进口；
- C. 申报人只是偶尔申报货物并且得到了海关当局的批准。

②出口程序

出口货物也必须向海关进行申报。北马其顿已经和土耳其、乌克兰和欧洲自由贸易联盟的成员国签署了贸易协定。北马其顿是中欧自由贸易协定的成员国，并且已和欧盟签署了稳定和联合协议。根据该协议，原产地为北马其顿的产品出口到欧洲，一般可以免关税。

有关环境保护、人身健康保护、动植物保护、历史遗产保护和武器装备方面的贸易需办理出口许可。

（3）税率

北马其顿的进出口货物关税税率从2008年1月1日起开始生效，是根据《欧洲共同体综合税则目录》（Combined Nomenclature

(CN) of the European Community) 及被全球许多工业化国家广泛采用的国际编码协调关税制度 (International Harmonized System (HS)) 制定的。将所有的国际贸易货物进行了分类, 并使得每一类货物拥有了唯一的关税物品分类。该分类决定了进口货物的适用税率以及该货物是否享有特别优惠待遇。

关税主要是根据货物的完税价格从价计税, 此外许多农产品也适用特别关税税率, 根据重量或者数量从量计税。少数物品适用复合关税税率, 既从价计税又从量计税。

来自未与北马其顿签订自贸协定的国家和地区的大部分进口货物均需缴纳关税, 关税税率在0-30%之间, 平均关税税率在7%以下, 同时北马其顿海关总署每年都对关税税率进行调整, 以保持与欧盟税率一致。目前, 部分蔬菜、水果的产品关税税率为65%, 烟草等产品关税税率为60%, 关税税率为0%的产品有纺织原材料等。

表4 主要产品进出口关税税率

品种	进口关税 (%)	出口关税 (%)
葡萄酒	50	0
烟草	10-60	0
镍铁矿石	2	0-4

2.5.2 税收优惠

根据《技术产业开发区法》, 投资者入驻开发区, 进口原材料和设备免征关税。

2.5.3 应纳税额

(1) 从价税应纳税额的计算:

关税税额=应税货物数量×单位完税价格×适用税率

(2) 从量税应纳税额的计算:

关税税额=应税货物数量×单位货物税额

(3) 复合税应纳税额的计算:

关税税额=应税货物数量×单位货物税额+应税货物数量×单位完税价格×适用税率

进出口货物的完税价格，由海关以该货物的成交价格为基础审查而确定，该方法是基于出口商品的实际售价或进口货物的到岸价而确定的。

对完税价格的特定调整在某些时候是有必要的（如在关境内发生的运费和保险费必须从完税价格中去除）。如果完税价格不能通过成交价格法确认，海关也可以通过其他可能的估计方法按照一定顺序进行估定。

2.5.4 其他

北马其顿的平均关税按照WTO的要求逐年下降。与10个周边国家及俄罗斯签订了双边自由贸易协定，协定规定对双边进出口的绝大部分商品免征关税，只征收1%的海关登记费。

根据关税减免法令修正案，自2020年1月1日起，法律实体从境外邮递给北马其顿境内个人的小件物品，关税减免门槛从45欧元提升至90欧元。对于法律实体从境外邮递给北马其顿境内个人的物品，价值不超过22欧元（包含邮递成本）的，可免缴关税和增值税；价值超过22欧元但不超过90欧元的，可免缴关税，但须缴纳增值税；价值超过90欧元的，须缴纳关税和增值税。

2.6 消费税（Excise Duty）

2.6.1 概述

消费税是对消费品和特定的消费行为按流转额征收的一种商品税。

(1) 纳税义务人

北马其顿的消费税纳税人为在其境内生产和进口特殊消费品，持有消费品经营许可的法律实体和个人。

（2）征收范围

北马其顿的消费税法是根据欧盟的第92/12/EEC号消费税指引制定的。根据北马其顿的消费税法，只对在欧洲指引中明确指出需要缴纳消费税的产品征收消费税，对北马其顿生产或进口的少数商品征收消费税，如酒精和酒精饮料、烟草产品、燃料和电力。

（3）税率

①由于国际股市天然气价格上涨，2022年3月12日，北马其顿发布了《消费税法》修正案，于发布之日起生效。新修正案修订了石油产品消费税的计算方法。石油和天然气产品的消费税税率由两部分组成：基本消费税率和根据石油产品的平均每日市场价格确认的附加消费税率。消费税率将每月设定两次，分别适用于每月前15日和后15日。

根据新修正案和石油产品的当前国际市场价格，自2022年3月18日起，无铅汽油（95号/98号）和柴油的消费税分别为每升20代纳尔和13.50代纳尔。

②酒精和酒精饮料按照每升或者酒精含量进行征税。某些类别的酒精饮料（如葡萄酒）不用缴纳消费税。对于纯酒精，消费税税率为最多不超过340代纳尔/升。

③烟草制品的消费税是一种复合税，从价又从量计征。从2020年7月起至2023年7月，雪茄及香烟的最低消费税税率将逐年上升，每年至少上调0.20代纳尔。

④用作燃料或取暖的燃料和电力须缴纳消费税。燃料的消费税基数以千克净质量、标准立方米、升或千兆焦耳总热值为计税单位；电力消费税基数以兆瓦时为计税单位。

2.6.2 税收优惠

（1）用于下列用途的消费税应税商品免征消费税：

- ①用于外交和领事关系；
- ②国际组织使用；

- ③北约成员的国防合约方使用；
- ④用于必要的生产测试或科研的样品；
- ⑤因海关监管被销毁的应税消费品；
- ⑥游客从海外携带入境的非商业目的的个人行李；
- ⑦入境的飞机或者机动车辆携带的不作销售目的的燃油和燃气。

(2) 用于下列用途的石油免征消费税：

- ①非用于发动机燃料或加热；
- ②用于航空运输，私人目的的航空运输除外；
- ③作为熔炉中主燃料的添加剂；
- ④用于国防和安全专用车辆。

(3) 用于下列用途的酒精和酒精饮料免征消费税：

- ①用于生产醋；
- ②用于生产药物；
- ③用于医院、门诊和药店；
- ④直接用于生产食物或作为其半成品的必需组成部分。

(4) 用于生产食品和饮料所需的芳香剂免征消费税。

(5) 如果北马其顿政府和外国捐赠者的协议中包含免税条款，则用外国捐赠者或赞助方的资金进口的用于协议内项目的必需品可免征消费税。

(6) 根据《技术产业开发区法》，投资者入驻开发区，永久免征消费税。

2.6.3 应纳税额

(1) 从价定率消费品：

应纳税额=应税消费品的销售额×比例税率

(2) 从量定额消费品：

应纳税额=应税消费品的销售数量×定额税率

(3) 复合计税消费品：

应纳税额=应税消费品的销售额×比例税率+应税消费品的销售数量×定额税率

2.6.4 其他

消费税在应税消费品因销售而被移送出仓库时征收。进口应税消费品，其纳税义务发生时间为报关进口的当天或符合海关相关规定的规定的时间。

2.7 财产税 (Property Tax)

2.7.1 概述

(1) 纳税义务人

财产税的纳税义务人是拥有不动产的法律实体和个人。不动产所有人不明确或者无法取得联系的，该不动产的使用者为纳税义务人。多人共同拥有房地产所有权的，则每个法律实体或个人都负有纳税义务，根据他们对该房地产所有权占有的比例计算缴纳财产税。财产税的纳税义务人也可能是使用国有或市政府所有的不动产的法律实体和个人。

(2) 征收范围

财产税的征税对象是房地产，包括土地（农业用地、建筑用地、森林和牧场）和建筑物（住宅或公寓、商业建筑物和商业场所、行政楼宇和行政管理场所、用于休息和娱乐的建筑和公寓、其他建筑设施，以及建造在建筑上方或者建筑下方并且永久附着于该建筑物的设施）。

财产税的税基是房地产的市场价值，市场价值按照政府规定的方法确定。

(3) 税率

财产税按年征收，根据房产的类型不同，税率为0.1%-0.2%，具体税率由市议会决定。

对于用于非农业生产用途的农业土地，财产税税率可能会增加

并且超过上述范围（标准税率的三到五倍）。

2021年7月6日，第151/2021号官方公报发布了《财产税法》修正案，上调空置和未使用不动产的财产税税率。自2022年1月1日起，对于一年内空置或未使用超过6个月的房产，税率上调3倍。这一调整也适用于非农业用途的农业用地。

（4）制度演变

随着北马其顿共和国财税改革进程，从2005年7月1日开始，地方税（财产税、遗产与赠与税、不动产转让税）由地方政府征收和管理。

2.7.2 税收优惠

纳税人为其本人和家庭成员共同居住的住宅或公寓缴纳的财产税，可以享受应纳税额50%的税收减免。

根据《技术产业开发区法》，投资者入驻开发区，永久免征财产税。

2.7.3 应纳税额

应纳税额=房地产市场价值×适用税率

2.7.4 其他

不动产的持有人或使用人除需缴纳财产税外，还需要缴纳垃圾收集费，具体金额取决于不动产的类型和占用面积。垃圾收集费和水费一起缴纳。

2.8 转让税（Transfer Tax）

2.8.1 概述

法人或自然人之间有偿或无偿转让房地产所有权，以及以其他方式有偿或无偿获得房地产，须缴纳转让税。

（1）纳税义务人

转让税的纳税义务人是不动产的转让方。如果在买卖合约里有所规定，那么纳税人也可以是购买方。对于不动产置换的情形，纳税人是取得价值更大的不动产的一方。

在破产和执行程序中出售不动产，以及在执行抵押协议时，纳税人可能是不动产的购买方。

按比例转让不动产所有权时，各所有人按各自所占不动产的份额缴纳税款。

（2）征收范围

在法律实体或自然人之间进行不动产交易或者交换不动产，应当缴纳转让税。

（3）税率

转让税的税率为2%-4%，具体税率由市议会决定。

2.8.2 税收优惠

特殊情况下纳税人可以免征转让税，如住宅完工五年内首次出售等。

2.8.3 应纳税额

转让税的税基是纳税义务发生时被转让的不动产的市场价值。不动产的市场价值由市级专项委员会按照政府规定的方法来确定。

应纳税额=不动产的市场价值×适用税率

2.8.4 其他

当置换不动产时，转让税的税基是被置换的不动产之间的市场价值的差额。在破产和执行程序中出售不动产的情况下，转让税的税基是不动产的售出价格。

2.9 其他税费

2.9.1 遗产与赠与税（Inheritance and Gift Tax）

北马其顿的税收居民继承遗产（动产和不动产），需要缴纳遗

产税，税率取决于受益人和遗嘱书立人或捐赠人的关系。如果受益人是遗嘱书立人或捐赠人的配偶或直系家属，不征收遗产税。

北马其顿的法律实体和个人接受无偿赠予或转让的财产（境内或境外），会被征收赠与税。将财产赠予配偶和直系家属不征收赠与税。

此外，外国个人继承或受赠位于北马其顿境内的不动产和动产时，也是遗产与赠与税纳税人。

遗产与赠与税的税基是继承或受赠财产的市场价值。遗产与赠与税税率由该财产所在地的市政当局具体规定。一般按以下税率进行征收：

- （1）由第一顺位继承人继承或接受赠予，免税；
- （2）由第二顺位继承人即兄弟、姐妹和其子女继承或接受赠予，遗产与赠与税税率为2%-3%；
- （3）由第三顺位继承人或不相关的人继承或接受赠予财产，遗产与赠与税的税率为4%-5%。

如果遗产和赠予物的价值高于北马其顿上一年度全国平均工资，则遗产与赠与税的税款可以用现金、证券和不动产来支付。

2.9.2 公共税（Public Tax）

公司和个人需要为使用特定的权利和服务（主要是指使用城市空间、张贴广告等）而缴纳公共税。

2.9.3 社会保障金（Social Security Contributions）

强制性社会保障金的计算基础是劳动法规定的工资和来源于雇佣关系的其他报酬（包括奖金）。

法律也为社会保障金的基数设定了限度。基数不得低于北马其顿全国平均月工资的50%，也不得超过北马其顿全国平均月工资的16倍。2023年，北马其顿全国平均月薪为49,395代纳尔（2022年为43,509代纳尔）。

雇主有义务为雇员计算并从雇员的薪金总额中代扣代缴社会保障金至相关账户中。目前根据薪金总额计算强制性社会缴款的比例如下：

- (1) 养老金与伤残保险：18.8%
- (2) 医疗保险：7.5%
- (3) 失业保险：1.2%
- (4) 补充医疗保险：0.5%

公共财政收入办公室（The Public Revenue Office, PRO）是强制性社会保障金和个人所得税计算和征收的监管机构。雇主将计算方法递交给公共财政收入办公室，如果检查无误，公共财政收入办公室会回复一封接受声明，银行收到接受声明后会进行强制性社会保障金和个人所得税的扣缴和净工资的支付。

2.9.4 机动车税（Motor Vehicle Tax）

根据《机动车税法》规定，机动车税的征税对象是乘用车及其他主要为载人而构造的机动车，包括客货联运车辆以及针对道路用途进行改造的运动型车辆。本法不适用于货运机动车辆和纯电动车辆。

《机动车税法》规定，自2020年1月1日起，从境外进口到北马其顿、首次投放市场或首次进行登记的全新或二手机动车须计征机动车税。

机动车税一般基于机动车的价值及其二氧化碳排放量（视其使用的燃料类型而定）和车辆的销售价值或车辆的进口价值（如果车辆是进口的）计算。根据《机动车税法》规定，政府对机动车税计算方式及机动车价值核定进行规范。规则如下：

- (1) 混合动力汽车，税额减征50%；
- (2) 皮卡，根据以kW表示的发动机功率的量和1kW的值（取决于废气排放水平）来计征税款；
- (3) 摩托车、三轮车和四轮车，根据以立方厘米表示的发动机

容量计征税款；机动车辆按照相关类别和排放水平按每立方厘米计征税款；

（4）旧车（车龄为35年以上），定额为5,000代纳尔。

北马其顿海关负责《机动车辆法》的制定、征收及执行。刊载于2019年12月30日第279号官方公报的《规则手册》，规定了纳税申报和免税申请方式，机动车制造商及进口和销售公司注册的内容，以及适用《机动车税法》涉及的其他文件和程序。

2.9.5 团结税（One-time Solidarity Tax）

2022年总收入超过6.15亿马其顿代纳尔（约1,000万欧元）的企业所得税纳税人，需要按照30%税率缴纳团结税。

团结税的计税基础可选择下列两项中对纳税人最有利的一项：

（1）2022年的公司计税基础，减去2018年、2019年和2020年平均计税基础的1.2倍（即增加20%）；

（2）2021年和2022年的平均计税基础，减去2017年、2018年和2019年平均计税基础的1.2倍。

纳税人必须在2023年10月4日前以电子方式提交特别纳税申报表，且需要在提交特别纳税申报表后30天内支付税款。

第三章 税收征收和管理制度

3.1 税收管理机构

3.1.1 税务系统机构设置

北马其顿的公共财政收入办公室（The Public Revenue Office）是财政部（Ministry of Finance）下属的国家税收管理机构，该机构是一个独立的法律实体。截至2022年12月31日，该机构拥有998名雇员^[10]。

从2017年1月1日起，根据公共财政收入办公室规则手册里对组织结构的介绍，该机构包含以下部门：

（1）总部（General Directorate Skopje）：位于首都斯科普里；

（2）大企业管理办公室（Large Taxpayers Office）；

（3）区域管理办公室（Regional Offices）：分别位于斯科普里（Skopje）、比托拉（Bitola）、普里莱普（Prilep）、什蒂普（Shtip）、斯特鲁米察（Strumica）和泰托沃（Tetovo）；

（4）办事处（Branch Offices）：分别位于奥赫里德（Ohrid）、斯特鲁加（Struga）、里森（Resen）、卡瓦达尔齐（Kavadarci）、韦莱斯（Veles）、内戈蒂诺（Negotino）、库马诺沃（Kumanovo）、克里瓦帕兰卡（Kriva Palanka）、科先尼（Kochani）、维尼察（Vinica）、圣尼古莱（Sveti Nikole）、贝罗沃（Berovo）、盖夫盖利亚（Gevgelija）、拉多维席（Radovish）、戈斯蒂瓦尔（Gostivar）、基切沃（Kichevo）和德马尔（Debar）；

（5）服务点（Service Points）：分别位于代米尔希萨尔（Demir Hisar）、马其顿布罗德（Makedonski Brod）、克鲁舍沃

[10] 资料来源：北马其顿共和国公共财政收入办公室官网，<http://ujp.gov.mk/en/uprava>

(Krushevo)、克拉托沃 (Kratovo)、德尔切沃 (Delchevo)、普罗比希蒂普 (Probishtip) 和瓦兰多沃 (Valandovo)；

(6) 移动税务柜台 (Mobile Tax Counters)：服务于其他从财政的角度不适合设立一个永久性服务中心的城市。

3.1.2 税务管理机构职责

公共财政收入办公室的职责包括负责执行税收政策，维护纳税人唯一的税务登记身份和纳税记录，接受纳税申报，评估应纳税额，征税，退税，收取来源于工资的社会保障金和其他公共税费，开展税务稽查，协助纳税人履行他们的纳税义务，监督和分析税制的运行，为税制的完善提供建议，和其他国家的税务机关合作并提供与税务有关的国际法律援助。

3.2 居民纳税人税收征收和管理

3.2.1 税务登记

(1) 单位纳税人登记

① 税务登记的要求

在北马其顿开展任何商业活动前，需要到当地的登记处 (Register) 进行税务登记，取得一个纳税人识别号。该号码在公共财政收入办公室的管理系统中是确认纳税人身份和纳税执行情况的唯一编号，也是纳税人进行纳税申报和缴纳税款及进入其他纳税程序所必须的身份识别码。

② 税务登记的程序

在北马其顿设立公司，需要根据商业活动的类型在法律实体登记处进行法律实体的注册和登记，登记信息将会被保存在注册中心 (Central Registry)^[11]。

在北马其顿，法人实体注册程序通过一站式系统进行，即注册公司和分配纳税人识别号所必须的程序都会通过注册中心在4小时内

[11] 资料来源：北马其顿共和国注册中心 (Central Registry)，www.crm.com.mk

完成，并且纳税人无需前往公共财政收入办公室。

纳税人必须得到相关许可才能进行商业活动，获得许可的方式在针对该商业活动的特别法律中有明确的规定。

对于一站式系统里没有涵盖的企业或个人，可以直接通过公共财政收入办公室完成注册程序和获得纳税人识别号。包括：外国法律实体、外国自然人、宗教公职人员和在北马其顿共和国政府注册的项目。经营活动开始时，北马其顿的非居民企业的常设机构，也应该注册成为企业纳税人，以获得一个纳税人识别号。

对于这些类型的实体或个人的注册，纳税人需要向公共财政收入办公室提交申请表（UJP-RD0表格），详见附录四，具体提交地点需要根据纳税人的总部所在地或居住地决定。

（2）个体纳税人登记

①税务登记的要求

家庭农业经济从业者、手工艺人、律师、公证人、执行人等没有商业登记处（Trade Register）登记的人，根据他们将要从事的活动，需要在相应的协会进行注册：

A 专业协会（如公证人协会、律师协会、执行人协会、手工艺人协会等）；

B 相关部门（如农业部，森林和水资源供应部等）。

②税务登记的程序

协会或部门机构将纳税人提交的注册信息递交给注册中心后，纳税人即可取得纳税人识别号和活动代码。

（3）不需进行税务登记的情况

纳税人如需获取更多有关税务登记和税收相关的信息，可以通过以下方式联系北马其顿的公共财政收入办公室：

电话：+389（0）23299500；

传真：+389（0）23281010；

电子邮件：info@ujp.gov.mk

3.2.2 账簿凭证管理制度

(1) 账簿设置要求

《公司法》中规定了所有公司（包括金融机构）的会计账簿必须按照下列要求进行管理：

①会计记录必须按照北马其顿采用的国际会计准则的要求进行记录和保存；

②会计记录必须使用马其顿语；

③会计记录必须采用复式记账法；

④会计账簿必须按照时间顺序进行记录和保存；

⑤会计账簿结账日为每年的12月31日。公司、银行、保险公司和非营利性机构应采用标准会计表格。

(2) 会计制度简介

北马其顿适用的会计制度为国际会计准则（International Financial Reporting Standards, IFRS）。《公司法》《银行法》《保险监督法》和其他法律法规也包含了与财务报告要求相关的内容。

(3) 账簿凭证的保存要求

一般而言，税务机关在最终税务评估后有权对纳税人进行税务审计，企业须在税务机关要求的时限内提供保存的凭证及相关账簿。

(4) 发票等合法票据管理

一般而言，发票作为入账依据，应连同其他凭证有效保存。

3.2.3 纳税申报

3.2.3.1 企业所得税

(1) 申报要求

企业所得税的纳税期限为一个日历年度。实际经营期不足一年的，应以其实际经营期为一个纳税年度。企业所得税按月预缴。

企业所得税的计算应由纳税人授权的个人或税务咨询师完成。

每个日历年度结束后，企业需要进行企业所得税的评估和缴纳。企业需要填写DB表格（企业所得税年度纳税申报表），并在次年的2月28日或29日之前提交给公共财政收入办公室。通过互联网向注册中心提交年度账簿的纳税人，截止日期为次年的3月15日。

（2）税款缴纳

①年度申报和缴纳：企业根据以前年度DB表格，详见附录五，计算并预缴税款，再根据当年DB表格计算得出应缴税款，二者的差额即为本年度应补缴的税款。纳税人应在提交年度账簿截止日期后的30日内缴纳企业所得税。在提交DB表格后，税款的缴纳通常从企业账户中支付（包括纳税人所有可用的银行账户）。

②按月预缴：企业根据以前年度的DB表格中税款的十二分之一来确定按月预缴金额，该金额还需要根据前一年度到本年度1月31日的零售价格累计增长率进行相应的调整得出。按月预缴的企业所得税需要在次月15日内缴纳。纳税人不需要将按月预缴的企业所得税款的计算方法（MDB表格）提交给公共财政收入办公室。

3.2.3.2 个人所得税

根据个人所得税法，纳税人不再需要准备和提交年度纳税申报表（PDD-GDP表格）。公共财政收入办公室根据纳税人在年内提交的电子表格编制年度纳税申报表，并于次年4月30日前向每位纳税人交付年度纳税申报表草稿，纳税人应在5月31日前确认或进行更正。如果纳税人既未确认也未更正，纳税申报表草稿将被视为最终纳税申报表。

取得经营收入且保存会计账簿的纳税人应于次年3月15日前提交年度会计报表及年度纳税申报表。

个人所得税实行预缴制，纳税人有义务每月申报应税收入并预缴个人所得税。

（1）雇主和雇员的预缴

支付工资薪金并代扣代缴个人所得税的雇主有义务每月分别对员工的工资薪金进行计算，且需要在网上将“MPIN”表格提交给公共财政收入办公室，最迟不得超过次月10日，并于次月15日前缴纳个人所得税。

与已实现收入相关的支持性资料应同时提交给公共财政收入办公室。从国外收到的工资薪金应于次年3月31日前提交电子报告。

（2）个人取得经营收入的预缴

取得经营收入且保存会计账簿的纳税人每月按照上年度纳税额的1/12（十二分之一）预缴纳所得税，次年6月30日前完成汇算清缴，结清应补缴税额。

（3）自产农产品销售收入的预缴

销售自产农产品的纳税人需要对每笔销售收入计算个人所得税，纳税人需要根据销售收入填写申报个人收入表格（e-PPD），并通过系统e-pdd. ujp. gov. mk以电子方式提交税务机关。

（4）取得博彩奖金收入的自然人

取得博彩奖金等收入（单笔超过5,000代纳尔）的纳税人需要填写申报个人收入表格（e-PPD），并通过系统e-pdd. ujp. gov. mk以电子方式提交税务机关。月度申报时间为收入实现的次月10日前。

（5）通过不动产出租、版权和工业产权、资本收益、其他收益取得收入的纳税人的申报义务

纳税人需要就版权和工业产权、资本收益、其他收益取得的收入填写申报个人收入表格（e-PPD），并通过系统e-pdd. ujp. gov. mk以电子方式提交税务机关。月度申报时间为收入实现的次月10日前。

3.2.3.3 增值税

（1）申报要求

一般情况下，增值税按月申报。上一年度的销售总额超过2,500万代纳尔的企业，按月申报纳税；上一年度的销售总额未超过2,500

万代纳尔的企业，可以按季度申报缴纳增值税；自愿注册成为增值税纳税人的纳税人，其增值税纳税期限为一年。

增值税纳税人有义务在一个纳税期限结束后的25日内提交增值税纳税申报表。

纳税人通过填写DDV-04表格的方式进行增值税纳税申报，增值税的计算也需在该表格上完成。所有增值税纳税人需要以电子表单的形式在网上提交增值税纳税申报表。

除了提交相关纳税期间的纳税申报表，纳税人还有义务在网上提交关于其国内交易记录和国外交易记录的中期报告。

纳税人在纳税期间内即使没有产生任何应税收入，也需要进行增值税零申报。在纳税人的生产经营活动终止后，纳税人仍需要在终止经营活动的次月25日内进行纳税申报。

（2）税款缴纳

①缴纳增值税的截止日期和提交增值税纳税申报表的截止日期是同一天，即纳税期结束后的25日内；

②按月纳税的纳税人需要在次月25日内缴纳税款；

③按季度纳税的纳税人需要在每年的4月25日、7月25日、10月25日和1月25日之前缴纳上一季度的应纳增值税税款。

（3）增值税退税

如果某一纳税期间内，增值税纳税人的进项税额大于销项税额，那么这部分差额会根据纳税人提交的退税申请而退还给纳税人。

如果纳税人没有提出增值税退税申请，那么这部分差额将会被结转至下一个纳税期间，作为预缴税款。

税款退还给纳税人的截止日期是纳税人提交纳税申报表后的30天内。然而，税务机关通常会在2-3个月退还税款。

（4）特殊实体的增值税退税

在北马其顿未设立总部或者固定场所，且未在北马其顿国内进

行任何增值税应税销售的纳税人，可以申请退还因购买应税商品而承担的增值税进项税。

非营利性机构出于人道主义、慈善或者教育目的而销售商品或进口国外商品，可以申请增值税退税。

外国驻北马其顿的外交官或领事处在北马其顿国内因公购买商品和服务，且发票上的金额超过了5,000代纳尔（含增值税），则可以根据发票金额申请退还已支付的增值税。

纳税人提供商品和服务，符合国际税收协定中的条款和限制，那么国际组织及其成员就可以申请增值税退还。

（5）自然人增值税部分退税

2019年6月27日，北马其顿议会通过了《自然人增值税部分退税法》（Law on Return of Part of VAT to Natural Persons adopted by parliament，以下简称“《增值税退税法》”），自2019年7月1日起适用。

《增值税退税法》规定了自然人对所收到收据中已缴的部分增值税行使退税权的条件、方式和程序。

《增值税退税法》的规定不适用于向法律实体、独资企业主、自雇经营者或办理增值税登记的自然人开具的收据（收据、发票或其他文件），亦不适用于开展持续经营、预期连续收款的人（供电、供水、供暖供冷和电话服务商）开具的收据。

若满足法律规定的条件，年满15岁的自然人有权申请退还购物收据所示已缴增值税额的15%。退税限额为每人每季度（三个月）12,000代纳尔；如果一个季度的核算退税额少于50代纳尔，则暂不予退还，结转至下个季度一并退还。

退税款将由公共财政收入办公室在收据开具日所属日历季度终了后的60日内支付，且不予计征个人所得税。

自然人需使用手机下载专门的应用程序，并在收据开具后10日内扫描收据上的条形码，以便申请退税。自然人亦可在公共财政收

入办公室完成收据扫描。

3.2.3.4 消费税

消费税的纳税期间为一个月，纳税人需在次月15日内进行纳税申报和缴纳税款。酒精饮料和烟草制品的消费税是通过购买消费税票的方式缴纳的。

3.2.3.5 财产税、遗产与赠与税、转让税

随着北马其顿共和国财税改革进程，从2005年7月1日开始，地方税（财产税、遗产与赠与税、转让税）由地方政府征收和管理。北马其顿不同的地方政府关于财产税和转让税的纳税申报要求可能存在差异，建议纳税人在开展上述税种实际申报工作时及时与当地政府沟通，以满足申报的合规性要求。

3.2.4 税务检查

（1）纳税评估

公共财政收入办公室会根据纳税人的纳税申报表、会计报表、官方数据和其他数据及证明，对纳税人进行纳税评估。

纳税评估后公共财政收入办公室将对未申报的收入或应纳税所得额的未纳税部分按70%的税率计税。

在针对个人所得税纳税评估的特殊税务程序中，公共财政收入办公室会评估纳税人是否拥有某项未申报资产，或是否有来源于某项资产的所得未进行纳税申报，或者是否有部分未申报和不能说明来源的收入。如果公共财政收入办公室评估来源于某项资产的收入高于已纳税收入，那么公共财政收入办公室将会对该笔所得进行评估并作出相应的决定。

（2）税务审计

税务审计可能包括一个或多个税种、一个或多个财务期间或特定的税务问题。税务审计的范围由税务机关根据其对特定纳税人的风险评估单独确定。增值税审计通常在纳税人申请增值税退税的时

候进行，且在这种情况下，税务审计通常仅限于增值税的范围。对于大企业纳税人和大型纳税事项的税务审计会提前四周通知，对于其他纳税人的税务审计会提前两周通知。如果税务机关认为提前通知会对税务审计构成障碍，也可以不提前通知纳税人。

（3）法律时效性

税收的法律时效性是纳税事项发生当年结束后的五年内。逃税的追溯时效是纳税事项发生当年结束后的十年内。

3.2.5 税务代理

（1）北马其顿对税务代理的规定

在北马其顿，税款的申报和缴纳都需要通过纳税人授权的机构或自然人进行，税务代理人在接受纳税人的委托后，可以在法律规定范围内协助办理或代办相关税务事项，包括纳税申报、变更、税务登记、申请减免税、设置保管账簿凭证、进行税务行政复议和诉讼等事项。

（2）北马其顿税务代理市场现状

在北马其顿，税务代理服务越来越受到跨国企业、本地大中型企业的青睐和认可。国际专业的会计师事务所和咨询机构近年来都在北马其顿当地培养了成熟的服务团队，凭借专业的知识和丰富的资源，可以同时为本地和外国客户提供审计、咨询和税务服务。

3.2.6 法律责任

（1）违反基本规定的处罚

①登记违法处罚

在北马其顿，未按税法 and 税务机关的规定进行税务登记，则无法取得纳税人识别号，也无法进行正常的纳税申报和税款缴纳。一经发现，将会受到税务机关的罚款和停业处罚。

②会计核算违法处罚

在北马其顿，纳税人未按要求进行会计核算，隐瞒资产、少计

收入，都将面临惩罚性税率，公共财政收入办公室将对未申报收入或应纳税所得额的未纳税部分按70%的税率计税。如果纳税人未进行正确的纳税申报，导致税基减少，最多可被处以应补缴税金10倍的罚款和停业。同时，企业的管理人员也将被处以高额罚款。如果存在故意逃税行为，纳税人的相关责任人还可能会面临刑事诉讼。

③ 纳税申报违法处罚

纳税人未按时提交纳税申报表或不进行申报，都将受到税务机关的罚款和其他处罚。具体罚款数额见下表：

表5 企业纳税申报违法罚款金额一览表

不合规情况	罚款
未按时提交增值税申报表	对公司处以1,500欧元罚款，对责任人处以500欧元罚款
未进行增值税纳税申报	对公司处以2,500欧元罚款，对责任人处以1,000欧元罚款
未按时提交企业所得税申报表或未进行企业所得税申报	对公司处以2,000至3,000欧元罚款，对责任人处以500至1,000欧元罚款

对未提交个人所得税纳税申报表的个人，将处以500至1,000欧元的罚款。

（2）不履行纳税义务处罚

预缴税款和年度应纳税额的差额（汇算清缴后应补缴税额）应该在提交企业纳税申请表的截止日期后30天内缴清。对于不缴或少缴税款，滞纳金为应缴税款的0.03%/天。除此之外，纳税人还可能面临高达10倍的罚款。

（3）其他处罚

根据企业所得税法，年收入在300万至600万代纳尔的公司可选择按照简易征收方法缴纳企业所得税。如果出现下列情况，贸易公司注册处（Registry of Trade Companies）将会把贸易公司从适用简易征收办法的公司名单中除名：

①公共财政收入办公室在审阅年度账目和会计账簿时，如果发现贸易公司年度总收入超过600万代纳尔，则会要求该公司按照税法

规定缴纳企业所得税，其根据总收入计算和缴纳的税款则将被作为预缴的企业所得税。

②公共财政收入办公室如果发现该公司存在数额较大的关联交易，且该关联交易的定价不同于该公司与其他独立实体进行交易的价格，并且这种关联交易定价的目的在于减少税负。

③公共财政收入办公室确定该贸易公司承担了其关联方的责任并且在会计账簿中记录了相关费用。

3.2.7 其他征管规定

（1）贸易公司（年收入在300万至600万代纳尔之间）的注册方法和期限

对于符合按照总收入计算和缴纳企业所得税标准（即年收入在300万至600万代纳尔之间）的贸易公司，由贸易公司登记处管理，根据总收入计算和缴纳企业所得税。

按照贸易公司法的相关条例而准备的利润表和财务报告中的总收入是公共财政收入办公室对贸易公司进行注册登记的基础。

（2）现金收付系统-税控收银机

对货物和服务使用现金收款的纳税人，有义务引进和使用经批准的通用分组无线业务（General Packet Radio Service, GPRS）收银机以进行现金支付登记。收银机的类型包括：

①有税控存储器的电子收银机；

②税控打印机；

③有税控存储器的电子系统，该系统通过对数量和费用的计算，对石油类产品进行登记（如加油泵、加油站等）。

收银机自带税控存储器，会记录销售商品和提供服务的数量、金额和税额的信息。收银机可以出具和打印现金收据、每日财务报告和财务控制报告。

在登记财务系统和GPRS设备的时候，纳税人不需要提供任何书面文件，注册的全过程和批准都通过电子形式完成，数据将会在制

造商（纳税人需购买的税控收款机）的服务中心和公共财政收入办公室的系统里进行交换。

在公共财政收入办公室成功进行电子注册以后，纳税人可以立即在其零售店等办公区使用税控收款机和现金收付。纳税人有义务保持税控收银机处于正常使用状态，有义务在醒目的位置提醒购买方或服务的使用者索取现金收据。

3.3 非居民纳税人的税收征收和管理

3.3.1 非居民税收征管措施简介

（1）登记备案

非居民纳税人在北马其顿的分支机构需要在贸易登记处登记。如无分支机构，则支付方将作为非居民纳税人的扣缴义务人。扣缴义务人有义务在向非居民纳税人实际支付前，为该非居民纳税人向主管该区域的公共财政收入办公室申请一个纳税人识别号，并填写申请表格提交给主管税务机关，待审批后方可实际对外支付。

（2）分类管理

①境内设立机构场所的情况

如果外国企业在北马其顿的分支机构或场所被认定为常设机构，则需要就其通过常设机构在北马其顿境内取得的利润缴纳企业所得税。

根据北马其顿法律规定，非居民企业的分支机构或场所构成常设机构需要缴纳企业所得税的，其外国母公司需要为其在北马其顿的应尽义务完全负责，包括纳税义务。

一家外国企业如果依照当地的法律开展商业活动，则需要在北马其顿成立一个代表处，代表处不是法律实体并且不能进行任何商业活动。代表处不缴纳企业所得税。

②境内未设立机构场所的情况

有义务代扣代缴预提所得税的实体，应就每年预提所得税扣缴

情况向公共财政收入办公室提交“DD-I”表格，最迟不超过次年2月15日。

如果收入接收方是与北马其顿签署了税收协定的国家的税收居民，则其来源于北马其顿的收入对应的税负和适用税率不得高于税收协定中规定的该类型收入所对应的税率。纳税人申请享受协定税率，需要按照规定提交减免税表格（ZD-0/DI；ZD-0/KA；ZD-0/AP；ZD-0/DP）。

根据税收协定，外国法人实体在北马其顿的收入适用零税率，则纳税人不用提交ZD-0/DI；ZD-0/KA；ZD-0/AP；ZD-0/DP表格，而可以提交“ZD-D0”表格，同时需提交对方国家税务机关出具的税收居民证明。

减免预提所得税的申请应在向非居民企业支付款项前向主管该区域的公共财政收入办公室提交，同时申请人应提交由外国主管税务机关出具的证明收款人为该国税收居民的证明（三份）。

如果外国法人实体因多缴税款，根据税收协定提交退税申请（ZD-V/DI；ZD-V/KA；ZD-V/AP；ZD-V/DP表），对符合条件的申请，公共财政收入办公室将会退还其多缴纳的预提所得税。预提所得税税款将会以当地货币退还，税款将退回给申请表中指定的账户。

3.3.2 非居民企业税收管理

（1）所得税管理及源泉扣缴

在北马其顿境内注册并开展商业活动的法律实体和自然人，以及在北马其顿构成常设机构的非居民法律实体和非居民自然人，都有义务在向境外法人支付特定类型的收入时代扣代缴所得税，又称预提所得税。预提所得税的税率为10%。关于预提所得税征收范围和协定税率的详细内容请参考2.2.2.6预提所得税及附录二。

（2）增值税管理

在北马其顿没有设立机构场所但在北马其顿境内提供应税服务

的外国企业和个人，适用增值税的逆向征税机制，即由北马其顿的居民消费者计算并缴纳增值税。

未在北马其顿设立机构且未在北马其顿从事任何应税活动的纳税人（除适用逆向征税机制外），在满足一定条件的情况下，可申请退还在北马其顿购买的商品和服务的采购价格中包含的增值税。

未在北马其顿设立机构场所但在北马其顿境内提供应缴纳增值税商品和服务的外国企业和个人，有义务指定一名代理人作为计算、付款和报告的责任人。

（3）股息、利息、特许权使用费

非居民企业需就其从北马其顿居民纳税人收到的股息、利息、特许权使用费缴纳10%的预提税，除非税收协定给予更优惠的税率。

第四章 特别纳税调整政策

BEPS (Base Erosion and Profit Shifting, 即“税基侵蚀与利润转移”)行动计划是二十国集团(G20)领导人在2013年圣彼得堡峰会委托OECD启动实施的国际税收改革项目,旨在修改国际税收规则、遏制跨国企业规避全球纳税义务、侵蚀各国税基的行为。

根据OECD2018年8月23日发布的数据,北马其顿已成为第117个加入“税基侵蚀与利润转移(BEPS)行动计划包容性框架”(IF)的成员国。新修订的企业所得税法提出了转让定价同期资料相关的要求,截至目前,北马其顿税务机关暂未发布任何关于采用BEPS报告的指引,也未作出任何本地指引,这方面的发展还需要继续关注。

2021年10月8日,G20/OECD包容性框架召开第十三次全体会员大会,136个辖区就国际税收制度重大改革达成共识,并于会后发布了《关于应对经济数字化税收挑战双支柱方案的声明》。北马其顿作为成员国签署了该声明。

4.1 关联交易

4.1.1 关联关系判定标准

根据北马其顿企业所得税法修订法案,关联关系的判定标准目前应该适用公司法中对于关联方的定义,判断标准如下:

(1) 一方持有另一方20%及以上股权(股份),或者在另一方的股东大会上拥有超过20%的表决权;

(2) 第三方实体分别持有双方至少20%的股权(股份),或者第三方实体在这两个实体的股东大会上拥有至少20%的表决权;

(3) 一方的一名或多名董事、监事会成员或管理层成员同时担任另一方的董事、监事会或管理层成员;

(4) 一方向另一方发放的贷款占另一方资产金额的20%及以上;

(5) 一方享有另一方至少20%的利润;

(6) 一方构成另一方的常设机构;

(7) 一方与居住在某一司法管辖区的另一方进行商业交易, 该司法管辖区的公司所得税税率低于北马其顿税率的25%或者以上。

4.1.2 关联交易基本类型

根据北马其顿税法, 关联交易的基本类型如下:

(1) 向股东或其关联方销售商品;

(2) 向股东或其关联方提供服务;

(3) 向股东或其关联方购买产品或服务;

(4) 向股东或其关联方借款。

4.1.3 关联申报管理

目前, 北马其顿的税务机关暂未要求纳税人进行单独的关联申报, 以及对关联申报的方式、内容、期限等也未作出要求。但是, 企业所得税纳税申报表中有三个单独的部分涉及到关联方交易:

(1) 关联方交易转让定价和市场公允价格的差异;

(2) 从非银行或其他金融机构关联方处借款所产生的利息;

(3) 非银行或其他金融机构关联方之间延迟支付所产生的利息。

纸质版企业所得税纳税申报表需要在次年的2月底之前提交; 如果是网上申报, 则电子版企业所得税纳税申报表需要在次年3月15日之前提交。

另外, 在需要进行年度审计的大中型企业的年度财务报表中, 有一个单独的部分披露关联方交易。提交经审计的年报的截止日期是次年6月30日。

需要注意的是, 除上述申报和披露要求外, 北马其顿税务机关

仍有权要求纳税人进行单独的关联申报，在这种情况下税务机关会做出特殊的申报期限要求。实践中，此时税务机关给出的时间要求是非常紧迫的，因此建议纳税人在一个税务年度结束后应尽快准备好与关联交易相关的资料，以备税务机关审查。

4.2 同期资料

4.2.1 分类及准备主体

2019年1月1日起，年收入未超3亿代纳尔或仅同居民关联方发生交易的纳税人，无须提交转让定价文档。年收入超3亿代纳尔且与非居民关联方年度交易额不超过1,000万代纳尔的纳税人须提交简易版本的转让定价文档。不属于前述情况的其余纳税人，应按要求准备完整版本的转让定价文档。

自2023年1月1日起，关联方交易额超过1,000万马克的纳税人提交转让定价文件的义务已被废除。只有在税务机关要求时，才需要提供转让定价文件。

自2024年1月1日起，所有企业所得税纳税人取消了强制次年9月30日前提交转让定价文件的要求，调整为只有在税务机关要求时才有义务提交此类文档。

4.2.2 具体要求及内容

完整的转让定价文档一般应包括主体文档、本地文档以及法规规定的附件（如集团的综合财务报表、本地纳税人的财务报表、公司间协议副本、预先定价协议副本等），其中主体文档和本地档案的内容一般与OECD指南要求的内容一致。简易版本的转让定价文档应包括对交易事项的描述、交易金额、与交易事项相关联的实体。

4.2.3 其他要求

根据北马其顿企业所得税法，存在关联交易的纳税人在收到税务机关要求时，有义务提供充足的信息和分析来证明其关联交易价

格符合独立交易原则。

上述转让定价文档应以马其顿语和西里尔字母编写，以电子版或纸质版（A4白色纸张）的形式，并应在主管税务机关要求时提交。

4.3 转让定价调查

转让定价是指关联企业之间在销售货物、提供劳务、转让无形资产时制定的价格。在跨国经济活动中，利用关联企业之间的转让定价进行避税已成为一种常见的税收逃避方法。

4.3.1 原则

转让定价规则适用于在北马其顿境内或跨境进行的关联方交易，北马其顿居民之间的交易，以及居民和非居民之间的交易。转让定价相关的规定不仅涵盖了来源于关联方交易的费用，也包括来源于关联方交易的收入。如果纳税人在关联方交易中发生的费用或实现的收入分别高于或低于市场水平，那么市场价格和关联方定价之间的差额将被视为应税费用或未申报收入。最终，这些差额将会被征收企业所得税。如果关联方借款的利息收入或利息费用超过或低于非关联方借款利息，那么超过或低于的部分都需要缴纳企业所得税。2019年1月1日之前，银行和其他类型的信贷机构在利息方面豁免于转让定价规则。

关联方之间的罚息也将被视为应税费用。如果关联方为银行或金融机构，则关于罚息和借款利息的转让定价原则不适用。

根据北马其顿税务机关的要求，纳税人应该准备足够的数据和分析来证明其关联方交易是符合独立交易原则的。

4.3.2 转让定价主要方法

在2019年2月前，北马其顿的企业所得税法中规定的转让定价方法是成本加成法（Cost Plus Method）和可比非受控价格法（The Comparable Uncontrolled Price Method），其中税务机关更倾向

于纳税人使用可比非受控价格法。在2019年2月企业所得税法修正案生效后，北马其顿允许采用OECD的五种转让定价方法（即可比非受控价格法、再销售价格法、成本加成法、交易净利润法和利润分割法）。

4.3.2.1 可比非受控价格法

可比非受控价格法可以适用于所有类型的关联交易。可比非受控价格法以非关联方之间进行的与关联交易相同或类似业务活动所收取的价格作为关联交易的独立交易价格。适用于相同或相似交易条件下能够获得内部可比非受控交易或外部可比非受控交易。

可比非受控价格法的适用性取决于可比企业间产品单价的可比性，而其他转让定价方法的适用性则主要取决于可比企业间利润率的可比性。利润率一般会调整受控与非受控交易涉及企业所承担的功能不同而造成的差异，但产品单价则无法自动调整。因此，可比非受控价格法对受控和非受控交易中所销售的产品或所提供的服务的可比性要求很高。

表6 运用可比非受控价格法下的可比因素

交易类型	可比因素
有形资产的购销或转让	购销或转让过程（包括交易的时间与地点、交货条件、交货手续、支付条件、交易数量、售后服务的时间和地点等） 购销或转让环节（包括出厂环节、批发环节、零售环节、出口环节等） 购销或转让的货物（包括品名、品牌、规格、型号、性能、结构、外型、包装等） 购销或转让环境（包括民族风俗、消费者偏好、政局稳定程度以及财政、税收、外汇政策等）
有形资产的使用	资产的性能、规格、型号、结构、类型、折旧方法 提供使用权的时间、期限、地点 资产所有者对资产的投资支出、维修费用等
无形资产的转让和使用	无形资产类别、用途、适用行业、预期收益 无形资产的开发投资、转让条件、独占程度、受有关国家法律保护的程度及期限、受让成本和费用、功能风险情况、可替代性等
融通资金	融资的金额、币种、期限、担保、融资人的资信、还款方式、计息方法

	等
提供劳务	业务性质、技术要求、专业水准、承担责任、付款条件和方式、直接和间接成本等

可比因素要求通常很难达到，因为关联与非关联交易在上述可比因素的任一方面或几个方面的一个细微差别都可能对价格产生重大影响。

4.3.2.2 再销售价格法

再销售价格法是以关联方购进商品再销售给非关联方的价格减去可比非关联交易毛利后的金额作为关联方购进商品的独立交易价格。其计算公式如下：

独立交易价格=再销售给非关联方的价格×（1-可比非关联交易毛利率）

根据独立交易价格得到的交易毛利理论上应能够弥补被测试方的销售费用及其他营业费用，并根据企业执行的功能、承担的风险及所使用的资产的情况而获取合理的营业利润。

“可比非关联交易毛利率”的计算方法如下：

可比非关联交易毛利率=可比非关联交易毛利/可比非关联交易收入净额×100%

“可比非关联交易毛利率”可根据内部可比交易或外部可比交易数据计算得出。内部可比交易指被测试方（在相似的条件和情况下）既从关联方供应商也从非关联方供应商购买相似的产品，并将产品再销售给非关联方客户的情形。运用外部可比交易则需要对与被测试方宽泛可比的独立企业的毛利率进行可比性分析。

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易在功能、风险及合同条款上的差异以及影响毛利率的其他因素，具体包括：

- （1）销售、广告及服务功能；
- （2）存货风险；
- （3）机器、设备的价值及使用年限；

- (4) 无形资产的使用及价值；
- (5) 批发或零售环节；
- (6) 商业经验；
- (7) 会计处理；
- (8) 管理效率等。

4.3.2.3 成本加成法

成本加成法是以关联交易发生的合理成本加上可比非关联交易的毛利作为关联交易的独立交易价格。其计算公式如下：

独立交易价格=关联交易的合理成本×（1+可比非关联交易成本加成率）

根据独立交易价格得到的交易毛利理论上应能够弥补被测试方的生产或服务成本，并根据企业执行的功能、承担的风险及所使用的资产的情况而获取合理的营业利润。

“可比非关联交易成本加成率”的计算方法如下：

可比非关联交易成本加成率=可比非关联交易毛利/可比非关联交易成本×100%

“可比非关联交易成本加成率”可根据内部可比交易或外部可比交易数据计算得出。内部可比交易指的是在类似的交易条款和条件下，被测试方同时向关联方和非关联方客户销售类似产品的情形。运用外部可比交易则需要对与被测试方宽泛可比的独立企业的成本加成率进行可比性分析。可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易在功能、风险及合同条款上的差异以及影响成本加成率的其他因素，具体包括：

- (1) 制造、加工、安装及测试功能；
- (2) 市场及汇兑风险；
- (3) 机器、设备的价值及使用年限；
- (4) 无形资产的使用及价值；
- (5) 商业经验；

- (6) 会计处理；
- (7) 管理效率等。

成本加成法通常适用于下列交易：

- (1) 采购；
- (2) 销售；
- (3) 有形资产的转让和使用；
- (4) 劳务提供；
- (5) 资金融通。

4.3.2.4 交易净利润法

交易净利润法以可比非关联交易的利润率指标确定关联交易的净利润。利润率指标包括资产收益率、销售利润率、完全成本加成率、贝里比率等。利润水平指标的选择是否恰当取决于被测试方经营活动的性质以及可比企业资料的可靠性。交易净利润法通常适用于有形资产的购销、转让和使用，无形资产的转让和使用以及劳务提供等关联交易。

交易净利润时使用的主要利润水平指标具体包括：

(1) 资产收益率

资产收益率通常可与营运资产收益率进行换算。营运资产收益率是营业利润与营运资产的比率。营业利润是指营业活动相关的利润（即未考虑利息、股息、非营运项目、税金及其他非常规项目的营业利润）。如果被测试方（在某些生产活动中）拥有大量对营业利润产生重大影响的固定资产，营运资产收益率可被认为是运用交易净利润法最合适的利润水平指标。营运资产收益率的运用也是基于充分的经济学理论。无论各企业间的投资水平、所执行的功能以及所生产的产品类型有何不同，所有企业都必须在全球化的资本市场中争夺长期资本。这种对资本的争夺在经过一段时间后，承担相似风险的企业所获得的资产收益率将趋于一致。从长远角度看，鉴于各企业的资产收益率趋于一致，因此只要企业承担的风险相似，

即使从事不同的业务、销售不同的产品或所处不同的市场，其经营成果仍具有强可比性。

（2）销售利润率

也称营业利润率。销售利润率为营业利润占销售收入的比率。鉴于销售和分销业务不需要大量资本投入，因而销售利润率被认为是衡量销售或分销业务利润是否符合独立交易原则的一个可靠的利润水平指标。由于销售利润率中的利润是减去营业费用及销售成本后的利润，因此该比率会比毛利率或贝里比率更少受到因功能不同或因销售成本和营业费用会计处理方法不同而产生的影响。

（3）完全成本加成率

成本加成法中运用的成本加成率是基于所销售的产品成本或所提供的服务成本，而完全成本加成率是减去折旧后的营业利润与营业费用总额的比率。完全成本加成率与销售利润率相似，唯一的不同在于完全成本加成率的计算是基于成本，而销售利润率的计算则是基于销售收入。完全成本加成率通常适用于生产商和服务提供商的可比性分析。

（4）贝里比率

贝里比率为毛利占营业费用的比率。其中，毛利是指销售收入减去销售成本的差额；营业费用是指与营业活动相关的费用，不包括销售成本、利息、税款及非常规项目。贝里比率通常适用于对分销商或服务提供商进行的可比性分析。贝里比率是在营业费用上加成一定的比率。其前提假设是不同的费用水平会得到不同的毛利水平。贝里比率通常适用于评估从事分销或服务提供业务的企业是否获取了合理的收入以弥补其发生的相关费用，并且获得了与其承担风险相匹配的合理利润。

利润水平指标可根据内部可比交易或外部可比交易数据计算得出。内部可比交易是指在类似的交易条款下，被测试方既向关联方又向非关联方客户销售相似的产品或提供类似服务的情形。运用外

部可比交易则需要对与被测试方宽泛可比的独立企业的利润水平指标进行可比性分析。

可比性分析应特别考察关联交易与非关联交易之间在功能、风险及经济环境上的差异以及影响营业利润的其他因素，具体包括：

- （1）执行功能、承担风险和使用资产；
- （2）行业和市场情况；
- （3）经营规模；
- （4）经济周期和产品生命周期；
- （5）成本、费用、所得和资产在各交易间的分摊；
- （6）会计处理；
- （7）经营管理效率等。

交易净利润法通常适用于下列交易类型：

- （1）采购；
- （2）销售；
- （3）有形资产的转让和使用；
- （4）劳务提供。

如果拥有足够可靠的数据，交易净利润法可用来衡量企业的完全成本加成率是否符合独立交易原则。

4.3.2.5 利润分割法

利润分割法是指将企业与其关联方的合并利润或者亏损在各方之间采用合理标准进行分配的方法。应用利润分割法一般应进行贡献分析或残值分析。贡献分析是通过计算综合净利，检验关联企业在关联交易中的功能，通过分析财务数据资料来规定利润分割的百分比，然后进行转让定价的调整。残值分析是通过计算综合净利，检验关联企业在关联交易中的功能，按贡献分割残值，如对关联企业研究与开发费的分割。运用利润分割法通常是分割净利，在不能确定受控交易的费用分摊时，才分割毛利然后分摊费用。

利润分割法可分为以下两类：

(1) 一般利润分割法：一般利润分割法根据关联交易各参与方所执行的功能、承担的风险以及使用的资产，确定各自应取得的利润。

(2) 剩余利润分割法：剩余利润分割法将关联交易各参与方的合并利润减去分配给各方的常规利润的余额作为剩余利润，再根据各方对剩余利润的贡献程度进行分配。

4.3.3 转让定价调查

近几年内，北马其顿税务机关加强了对关联方交易转让定价的关注。最初，由于对转让定价调查的经验有限，税务机关比较倾向于关注关联公司之间所收取的服务费用。然而，随着税务稽查员对转让定价的了解和对其认识的深入，税务机关也开始关注从关联方取得的收入和关联方利息的问题，北马其顿税务机关对转让定价的调查正在逐步加强。

一般来讲，企业所得税法引入的主要转让定价理念包括独立交易原则和关联方的定义。在北马其顿，以下示例将会被认定为偏离了转让定价原则而受到转让定价调查：

- (1) 低于市场价格向股东或其关联方销售商品或提供服务；
- (2) 低于市场利率向上述关联人员提供借款；
- (3) 接受来自上述关联人员提供的高于市场利率的借款；
- (4) 高于市场价格向上述关联人员购买产品。

在北马其顿，转让定价调查的时效性是五年。即从纳税人提交企业所得税申报表次年起的五年内，税务机关有权对纳税人的申报进行评估和调查。税务机关一般不会对纳税人超过五年的税务状况进行税务调查和审计。

北马其顿税务机关进行税务审计或调查的频率也没有具体的规定。一般来说，税务机关进行年度税务审计的可能性较高。但是年度审计中包含对关联交易的转让定价调查的概率是很高的，在进行转让定价调查时对纳税人采用的转让定价方法提出质疑的可能性较

高。

北马其顿签署了关于实施应对经济数字化税收挑战“双支柱”方案的声明。“双支柱”方案包括一项旨在确保大型跨国企业（营业收入超过7.5亿欧元）就其业务所在各辖区产生的收入缴纳最低税额（支柱二）的计划。全球反税基侵蚀（GloBE）规则是该计划的重要组成部分，这一规则规定了一种协调性的税收制度，即当某个辖区的有效税率低于15%这一最低税率时，纳税人源于该辖区的利润将被征收补足税。

4.4 预约定价安排

4.4.1 适用范围

暂无关于预约定价安排的相关规定和操作手册。

4.4.2 程序

虽然北马其顿暂时没有预约定价安排程序，纳税人在有需要时仍可以向公共财政收入办公室和财政部提出申请，要求税务机关或财政部对某个特殊税务问题作出书面解释。不过，税务机关可能会拒绝对还未发生的交易发表意见。

4.5 受控外国企业

在北马其顿，目前暂无受控外国企业相关的法律法规或规则手册。

4.5.1 判定标准

北马其顿税法或税务机关暂未对受控外国企业判定标准作出规定。

4.5.2 税务调整

北马其顿税法中暂无对受控外国企业进行纳税调整的具体规则。

4.6 成本分摊协议管理

4.6.1 主要内容

北马其顿税法中没有关于成本分摊协议相关的规定。

4.6.2 税务调整

北马其顿税法中没有与成本分摊协议相关的税务调整规定。但是，如果在关联方之间存在成本分摊协议，则需要符合独立交易的原则。

4.7 资本弱化

资本弱化是指企业和企业的投资者出于自身利益最大化或其它目的，在融资和投资方式的选择上，降低股本的比重，提高贷款的比重而造成的企业负债与所有者权益的比率超过一定限额的现象。

4.7.1 判定标准

根据OECD的解释，企业权益资本与债务资本的比例应为1:1，当权益资本小于债务资本时，即为资本弱化。OECD推荐使用的资本弱化方法中主要包括正常交易法和固定比例法。

（1）正常交易法：如果关联方的贷款条件与非关联方的贷款条件不同，则关联方的贷款可能被视为隐蔽的股权投资，要按资本弱化法规处理对利息的征税。

（2）固定比例法：如果公司资本结构超过特定的债资比，则超过部分的利息不允许税前扣除。

资本弱化在税收上主要表现为：增加税前扣除的利息。根据企业所得税原理，权益资本以股息形式获得报酬，在企业利润分配前，要先按照应纳税所得额计算缴纳企业所得税；而债务资本的利息，却可以列为财务费用，从应纳税所得额中扣除，减少企业的应交所得税。

根据北马其顿税法的相关规定，如果一家公司的关联方为对其

直接控股超过20%（在2019年1月1日之前为25%）的非居民股东，且其向公司的借款超过了其在公司股本的三倍，那么从该非居民股东处借款所产生的利息费用中超过扣除标准的部分，是需要缴纳企业所得税的。资本弱化规则不适用于银行或者其他金融机构。另外，对于新成立的公司，在其开始生产经营的前三年内，资本弱化规则同样不适用。

4.7.2 税务调整

根据北马其顿税法的规定，当借款金额超过纳税人权益资本的三倍，且该借款是由持有纳税人20%（在2019年1月1日之前为25%）以上股份或具有表决权的股东或关联方提供的，则纳税人支付的超过固定比例的借款利息不可扣除。这部分超过标准的利息费用需要在企业所得税前进行纳税调增，缴纳企业所得税。

4.8 法律责任

北马其顿企业所得税法规定，除对逾期提交转让定价报告的处罚外，对不申报主体文档和本地文档（或转让定价报告）的情况不作具体处罚。《企业所得税法》规定，纳税人未在规定期限内提交转让定价报告（或相应简式版本）的，处10,000欧元以下罚款（具体根据纳税人规模确定）。此外，对纳税人的负责人可处500欧元以下罚款（具体根据纳税人规模确定）；除对逾期提交转让定价报告的处罚外，对不完整申报或错误申报主体文档和本地文档（或转让定价报告）的情况不作具体处罚。

根据一般税法，提交不完整或错误的纳税申报单和证明文件的，处5,000欧元罚款。但是，就转让定价报告而言，是依照一般税法对纳税人进行处罚，还是仅进行上述具体转让定价相关处罚，以往尚不存在可供参考的做法。无主体文档不作具体处罚。

税务机关在进行转让定价调查期间，纳税人收入或应税费用的增加同样需要纳税人补缴税款及滞纳金。

如果纳税人违反税法相关规定，未进行正确的纳税申报导致税基减少，最多可面临补缴税款10倍罚款的处罚，并且将会按0.03%/天征收滞纳金。同时，企业的总经理可能会被处以企业罚款金额30%的高额处罚。如果有迹象表明其中存在逃税行为，纳税人的相关责任人还可能会面临刑事诉讼。另外，在受到税务机关要求提供转让定价资料时，如果纳税人拒绝提供，将会面临3,000欧元的罚款，并且可能会被责令停业3至30天。

第五章 中马税收协定及相互协商程序

5.1 中马税收协定

北马其顿共和国已与49个国家和地区签订了避免双重征税协定（Agreements on Avoidance of Double Taxation）。2018年6月27日，北马其顿成为第124个加入欧洲委员会和OECD2010年修订的《多边税务行政互助公约》的国家。

5.1.1 中马税收协定

中华人民共和国政府和北马其顿共和国政府^[12]于1997年6月9日签订《中华人民共和国政府和马其顿共和国政府关于对所得和财产避免双重征税和防止偷漏税的协定》^[13]（以下简称《协定》或《中马税收协定》），该协定已于1997年11月29日生效，于1998年1月1日起执行。

5.1.2 适用范围

《中马税收协定》的适用范围包括：主体范围、客体范围和领土范围。

（1）主体范围

《中马税收协定》适用的主体为中国居民和马其顿居民或者同时为双方居民的人。根据该协定，“中国或马其顿居民”一语是指按照中国或马其顿法律，由于住所、居所、总机构所在地，或者其他类似的标准，在该国负有纳税义务的人（包括个人、公司和其他团体）。

[12] 2019年2月12日，北马其顿政府宣布正式更改国名为“北马其顿共和国”，本章节在对中马税收

协定中的引用与原文保持一致。协定中“马其顿”指“北马其顿”

[13] 资料来源：中华人民共和国国家税务总局官方网站，<http://www.chinatax.gov.cn/n810341/n810770/c1153682/content.html>

此外，同时为中马双方居民的个人，其身份应按以下规则确定：

①应认为是其有永久性住所一国的居民；如果在两国同时有永久性住所，应认为是与其个人和经济关系更密切（重要利益中心）所在国的居民；

②如果其重要利益中心所在国无法确定，或者在任何一国都没有永久性住所，应认为是其习惯性居处所在国的居民；

③如果其在两国都有，或者都没有习惯性居处，应认为是其国民所属国的居民；

④如果其同时是两国的国民，或者不是任何一国的国民，中马双方主管当局应通过协商解决。

除个人以外，同时为缔约国双方居民的人，应认为是其总机构所在缔约国的居民。

（2）客体范围

①《中马税收协定》适用于由中马任何一方或其地方当局对所得和财产征收的所有税收，不论其征收方式如何。

②对全部所得、全部财产或某项所得、某项财产征收的税收，包括对来自转让动产或不动产的收益征收的税收以及对资本增值征收的税收，应视为对所得和财产征收的税收。

③《中马税收协定》中特别适用的现行税种是：

A. 在北马其顿：

a. 个人所得税；

b. 利润税；

c. 财产税。

B. 在中华人民共和国：

a. 个人所得税；

b. 企业所得税。

④《中马税收协定》也适用于该协定签订之日后征收的属于增

加或者代替现行税种的相同或者实质相似的税收。

（3）领土范围

《协定》适用于地理概念上的中国和马其顿。“中国”一语是指中华人民共和国，用于地理概念时，是指实施有关中国税收法律的所有中华人民共和国领土，包括领海，以及根据国际法，中华人民共和国拥有勘探和开发海底和底土资源以及海底以上水域资源的主权权利的领海以外的区域；“马其顿”一语是指马其顿共和国领土，用于地理概念时是指根据国内管辖权和国际法，马其顿拥有勘探、开发、保有和管理自然资源的管辖权和主权权利的陆地、内湖水域和水底。

5.1.3 常设机构的认定

（1）在《中马税收协定》中，常设机构是指企业进行全部或部分营业的固定营业场所。“常设机构”一语特别包括：

- ①管理场所；
- ②分支机构；
- ③办事处；
- ④工厂；
- ⑤作业场所；
- ⑥矿场、油井或气井、采石场或者其他开采自然资源的场所。

（2）“常设机构”一语还包括：

建筑工地，建筑、装配或安装工程，或者与其有关的监督管理活动，但仅以该工地、工程或活动连续十二个月以上的为限。

（3）虽有上述规定，“常设机构”一般不包括：

①专为储存、陈列或者交付本企业货物或者商品的目的而使用的设施；

②专为储存、陈列或者交付的目的而保存本企业货物或者商品的库存；

③专为另一企业加工的目的而保存本企业货物或者商品的库

存;

④专为本企业采购货物或者商品,或者搜集情报的目的所设的固定营业场所;

⑤专为本企业进行其他准备性或辅助性活动的目的所设的固定营业场所;

⑥专为第1项至第5项活动的结合所设的固定营业场所,如果由于这种结合使该固定营业场所的全部活动属于准备性质或辅助性质。

(4)除上述规定外,当一个人(除适用第六款规定的独立代理人以外)在一国代表另一国的企业进行活动,有权并经常行使这种权力以该企业的名义签订合同,这个人为该企业进行的任何活动,应认为该企业在该国设有常设机构。除非这个人通过固定营业场所进行的活动限于第四款的规定,按照该款规定,不应认为该固定营业场所是常设机构。

(5)一国企业仅通过按常规经营本身业务的经纪人、一般佣金代理人或者任何其他代理人在另一国进行营业,不应认为在另一国设有常设机构。但如果这个代理人的活动全部或几乎全部代表该企业,不应认为是本款所指的独立代理人。

(6)一国居民公司,控制或被控制于另一国居民公司或者在另一国进行营业的公司(不论是否通过常设机构),此项事实不能据以使任何一方公司构成另一方公司的常设机构。

5.1.4 不同类型收入的税收管辖

《中马税收协定》对营业利润、不动产所得、国际运输、联属企业、股息、利息、特许权使用费、财产收益、独立个人劳务、非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金、政府服务、教师和研究人員、学生和实习人员、其他所得、财产等方面的所得做出规定。

5.1.4.1 营业利润

《中马税收协定》对营业利润做出如下规定：

(1) 缔约国一方企业的利润应仅在该缔约国征税，但该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在缔约国另一方进行营业的除外。如果该企业通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，其利润可以在缔约国另一方征税，但应仅以属于该常设机构的利润为限。

(2) 在确定常设机构的利润时，应当允许扣除其进行营业发生的各项费用，包括行政和一般管理费用，不论费用发生于该常设机构所在国或其他任何地方。此外，一方企业通过设在另一方的常设机构在另一方进行营业，应将该常设机构视同在相同或类似情况下从事相同或类似活动的独立分设企业，并同该常设机构所隶属的企业完全独立处理，该常设机构可以得到的利润在中马双方归属于该常设机构。

(3) 不应仅由于常设机构为企业采购货物或商品，将利润归属于该常设机构。

在以上各款中，除有适当的和充分的理由需要变动外，每年应采用相同的方法确定属于常设机构的利润。另外，利润中如果包括本协定其它各条单独规定的所得项目时，本条规定不应影响其它各条的规定。

5.1.4.2 不动产所得

《中马税收协定》对不动产所得做出如下规定：

(1) 缔约国一方居民从位于另一方的不动产取得的所得（包括农业或林业所得），可以在该缔约国另一方征税。

(2) “不动产”一语应当具有中国或北马其顿财产所在地国家的法律所规定的含义。该用语在任何情况下应包括附属于不动产的财产，农业和林业所使用的牲畜和设备，有关地产的一般法律规定所适用的权利，不动产的用益权以及由于开采或有权开采矿藏、水源和其他自然资源取得的不固定或固定收入的权利。船舶和飞机不

应视为不动产。

(3) 前述第一款的规定应适用于从直接使用、出租或者任何其他形式使用不动产取得的所得；

(4) 前述第一款和第三款的规定也适用于企业的不动产所得和用于进行独立个人劳务的不动产所得。

5.1.4.3 国际运输

《中马税收协定》对海运和空运所得做出如下规定：

(1) 以船舶或飞机经营国际运输业务所取得的利润，应仅在企业总机构所在国征税。

以上规定也适用于参加合伙经营、联合经营或者参加国际经营机构取得的利润。

(2) 船运企业的总机构设在船舶上的，应以船舶母港所在国家为所在国；没有母港的，以船舶经营者为其居民的国家为所在国。

5.1.4.4 联属企业

(1) 当：

①一方企业直接或者间接参与另一方企业的管理、控制或资本；

②同一人直接或者间接参与一方企业和另一方企业的管理、控制和资本。

在上述任何一种情况下，两个企业之间的商业或财务关系不同于独立企业之间的关系，因此，本应由其中一个企业取得，但由于这些情况而没有取得的利润，可以计入该企业的利润，并据以征税。

(2) 缔约国一方对缔约国另一方已征税的企业利润，而这部分利润本应由该国企业取得的，包括在该国企业的利润内，并且加以征税时，如果这两个企业之间的关系是独立企业之间的关系，另一方应对这部分利润所征收的税额加以调整，在确定上述调整时，应

对本协定其他规定予以注意，如有必要，中马主管当局应相互协商。

5.1.4.5 股息

《中马税收协定》对股息做出如下规定：

（1）“股息”一语是指从股份或者非债权关系分享利润的权利取得的所得，以及按照分配利润的公司是其居民的缔约国法律，视同股份所得同样征税的其他公司权利取得的所得。

（2）缔约国一方公司支付给缔约国另一方居民的股息，可以在该缔约国另一方征税。

（3）然而，这些股息也可以在支付股息的公司是其居民的缔约国，按照该缔约国法律征税。但是，如果收款人是股息受益所有人，则所征税款不应超过股息总额的5%。中马双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式，且不应影响对该公司支付股息前的利润所征收的公司利润税。

（4）如果股息受益所有人是缔约国一方居民，在支付股息的公司是其居民的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付股息的股份与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

（5）缔约国一方居民公司从缔约国另一方取得利润或所得，该缔约国另一方不得对该公司支付的股息征收任何税收。但支付给该缔约国另一方居民的股息或者据以支付股息的股份与设在缔约国另一方的常设机构或固定基地有实际联系的除外。对于该公司的未分配的利润，即使支付的股息或未分配的利润全部或部分发生于该缔约国另一方的利润或所得，该缔约国另一方也不得征收任何税收。

5.1.4.6 利息

《中马税收协定》对利息做出如下规定：

(1) “利息”一语是指从各种债权取得的所得，不论其有无抵押担保或者是否有权分享债务人的利润；特别是从公债、债券或者信用债券取得的所得，包括其溢价和奖金。由于延期支付的罚款，不应视为本条所规定的利息。

(2) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的利息，可以在该缔约国另一方征税。这些利息也可以在该利息发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是利息受益所有人，则所征税款不应超过利息总额的10%。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

(3) 虽有以上规定，发生于缔约国一方而为缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构取得的利息；或者为缔约国另一方居民取得的利息，其债权是由缔约国另一方政府、地方当局及其中央银行或者完全为其政府所有的金融机构间接提供资金的，应在该缔约国一方免税。

(4) 如果利息受益所有人是缔约国一方居民，在利息发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该利息的债权与该常设机构或者固定基地有实际联系的，不适用以上的规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

(5) 如果支付利息的人为缔约国一方政府、其地方当局或缔约国一方居民，应认为该利息发生在缔约国一方。然而，当支付利息的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该利息的债务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担该利息，上述利息应认为发生于该常设机构或固定基地所在缔约国一方。

(6) 此外，由于支付利息的人与受益所有人之间或者他们与其

他人之间的特殊关系，就有关债权所支付的利息数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.7 特许权使用费

《中马税收协定》对特许权使用费做出如下规定：

(1) “特许权使用费”一语是指使用或有权使用文学、艺术或科学著作，包括电影影片、无线电或电视广播使用的胶片、磁带的版权，专利、商标、设计或模型、图纸、秘密配方或秘密程序所支付的作为报酬的各种款项，或者使用或有权使用工业、商业、科学设备或有关工业、商业、科学经验的情报所支付的作为报酬的各种款项。

(2) 发生于缔约国一方而支付给缔约国另一方居民的特许权使用费，可以在该缔约国另一方征税。这些特许权使用费也可以在其发生的缔约国，按照该缔约国的法律征税。但是，如果收款人是特许权使用费受益所有人，则所征税款不应超过特许使用费总额的百分之十。缔约国双方主管当局应协商确定实施该限制税率的方式。

(3) 如果特许权使用费受益所有人是缔约国一方居民，在特许权使用费发生的缔约国另一方，通过设在该缔约国另一方的常设机构进行营业或者通过设在该缔约国另一方的固定基地从事独立个人劳务，据以支付该特许权使用费的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况适用营业利润或独立个人劳务的规定。

(4) 如果支付特许权使用费的人是缔约国一方政府、其地方当局或该缔约国居民，应认为该特许权使用费发生在该缔约国。然而，当支付特许权使用费的人不论是否为缔约国一方居民，在缔约国一方设有常设机构或者固定基地，支付该特许权使用费的义务与该常设机构或者固定基地有联系，并由其负担这种特许权使用费，

上述特许权使用费应认为发生于该常设机构或者固定基地所在缔约国。

（5）此外，由于支付特许权使用费的人与受益所有人之间或他们与其他人之间的特殊关系，就有关使用、权利或情报支付的特许权使用费数额超出支付人与受益所有人没有上述关系所能同意的数额时，本条规定应仅适用于后来提及的数额。在这种情况下，对该支付款项的超出部分，仍应按各缔约国的法律征税，但应对协定其他规定予以适当注意。

5.1.4.8 财产收益

《中马税收协定》对财产收益做出如下规定：

（1）缔约国一方居民转让“不动产所得”条款中所述位于缔约国另一方的不动产取得的收益，可以由缔约国征税。转让缔约国一方企业在缔约国另一方的常设机构营业财产部分的动产，或者缔约国一方居民在缔约国另一方从事独立个人劳务的固定基地的动产取得的收益，包括转让常设机构（单独或者随同整个企业）或者固定基地取得的收益，可以在该缔约国另一方征税。转让从事国际运输的船舶或飞机，或者转让属于经营上述船舶、飞机的动产取得的收益，应仅在该企业总机构所在缔约国纳税或由缔约国征税。

（2）转让一个公司财产股份的股票取得的收益，该公司的财产又主要直接或者间接由位于缔约国一方的不动产所组成，可以由缔约国征税。转让该条所述以外的其他股票取得的收益，该项股票又相当于缔约国一方居民公司至少百分之二十五的股权，可以在该缔约国一方征税。

（3）转让上述财产以外的其他财产取得的收益，应仅在转让者为其居民的缔约国征税。

5.1.4.9 独立个人劳务

《中马税收协定》对独立个人劳务所得做出如下规定

缔约国一方居民由于专业性劳务或者其它独立性活动取得的所得，应仅在该缔约国征税，下列情形除外：

（1）在缔约国另一方为从事上述活动设有经常使用的固定基地。在这情况下，该缔约国另一方可以仅对属于该固定基地的所得征税；

（2）在有关历年中在缔约国一方停留连续或累计不少于183天。在这种情况下，该缔约国另一方可以仅对在该缔约国进行活动取得的所得征税。

“专业性劳务”一语特别包括独立的科学、文学、艺术、教育或教学活动，以及医师、律师、工程师、建筑师、牙医师和会计师的独立活动。

5.1.4.10 非独立个人劳务

《中马税收协定》对非独立个人劳务所得做出如下规定：

除适用协定关于董事费、退休金、政府服务、教师和研究人员、学生和实习人员的规定以外，缔约国一方居民因受雇取得的薪金、工资和其他类似报酬，除在缔约国另一方从事受雇的活动以外，应仅在该缔约国一方征税。在该缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，可以在该缔约国另一方征税。

除以上规定外，缔约国一方居民因在缔约国另一方从事受雇的活动取得的报酬，同时具有以下三个条件的，应仅在该缔约国一方征税：

（1）收款人在有关历年中在该缔约国另一方停留连续或累计不超过183天；

（2）该项报酬由非缔约国另一方居民的雇主支付或代表该雇主支付；

（3）该项报酬不是由雇主设在该缔约国另一方的常设机构或固定基地所负担。

虽有上述规定，在缔约国一方企业经营国际运输的船舶或飞机

上从事受雇的活动取得的报酬，应仅在该企业总机构所在缔约国征税。

5.1.4.11 董事费

根据《中马税收协定》，缔约国一方居民作为缔约国另一方居民公司的董事会成员取得的董事费和其他类似款项，可以在该缔约国另一方征税。

5.1.4.12 艺术家和运动员

《中马税收协定》对艺术家和运动员所得做出如下规定：

（1）虽有协定独立个人劳务和非独立个人劳务的规定，缔约国一方居民，作为表演家，如戏剧、电影、广播或电视艺术家、音乐家或作为运动员，在缔约国另一方从事其个人活动取得的所得，可以在该缔约国另一方征税。

（2）虽有协定有关于营业利润、独立个人劳务和非独立个人劳务的规定，表演家或运动员从事其个人活动取得的所得，并非归属表演家或运动员本人，而是归属于其他人，可以在表演家或运动员从事其活动的缔约国征税。

（3）虽有上述规定，作为缔约国一方居民的表演家或运动员在缔约国另一方按照缔约国双方政府的文化或体育交流计划进行活动取得的所得，在该缔约国另一方应予免税。

5.1.4.13 退休金

《中马税收协定》对退休金做出如下规定：

（1）除适用政府服务中“缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。但是，如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税”的规定以外，因以前的雇佣关系支付给缔约国一方居民的退休金和其他类似报酬，应仅在该缔约国一方征税。

(2) 虽有上述规定，缔约国一方政府或地方当局按社会保险制度的公共福利计划支付的退休金和其他类似款项，应仅在该缔约国一方征税。

5.1.4.14 政府服务

《中马税收协定》对政府服务所得做出如下规定：

(1) 缔约国一方政府或地方当局对向其提供服务的个人支付退休金以外的报酬，应仅在该缔约国一方征税。但是如果该项服务是在缔约国另一方提供、而且提供服务的个人是该缔约国另一方居民，该居民符合以下条件的，则该项报酬，应仅在该缔约国另一方征税：

①是该缔约国另一方国民；

②是仅由于提供该项服务，而成为该缔约国另一方的居民。

(2) 如果缔约国一方政府或地方当局支付或者从其建立的基金中支付给向其提供服务的个人的退休金，应仅在该缔约国一方征税。如果提供服务的个人是缔约国另一方居民，并且是其国民的，该项退休金应仅在该缔约国另一方征税。

(3) 非独立个人劳务、董事费、艺术家和运动员、退休金的规定，应适用于向缔约国一方政府或地方当局举办的事业提供服务取得的报酬和退休金。

5.1.4.15 教师和研究人员

《中马税收协定》对教师、教授和研究人員所得做出如下规定：

(1) 任何个人是或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，主要是为了在该缔约国一方的大学、学院、学校或为该缔约国一方政府承认的教育机构或科研机构从事教学、讲学和研究的目的是，停留在该缔约国一方。对其由于教学、讲学或研究取得的报酬，该缔约国一方应自其第一次到达之日起，两年内免于征税。

(2) 以上规定不适用于不是为了公共利益而主要是为某个人或某些人的私利从事研究取得的所得。

5.1.4.16 学生和实习人员

《中马税收协定》对学生和实习人员所得做出如下规定：

(1) 学生、企业学徒和实习生是或者在紧接前往缔约国一方之前曾是缔约国另一方居民，仅由于接受教育或培训的目的，停留在该缔约国一方，对其为了维持生活、接受教育或培训的目的收到的来源于该缔约国以外的款项，该缔约国一方应免于征税。

(2) 以上所述学生、企业学徒或实习生取得的不包括在赠款、奖学金和劳务报酬，在接受教育或培训期间，应与其所停留国居民享受同样的免税、优惠或减税。

5.1.4.17 其他所得

《中马税收协定》对其他所得做出如下规定：

(1) 缔约国一方居民取得的各项所得，不论在什么地方发生的，凡协定上述各条未作规定的，应仅在该缔约国一方征税。

(2) “不动产所得”中规定的不动产所得以外的其他所得，如果所得收款人为缔约国一方居民，通过设在缔约国另一方的常设机构在该缔约国另一方进行营业，或者通过设在该缔约国另一方的固定基地在该缔约国另一方从事独立个人劳务，据以支付所得的权利或财产与该常设机构或固定基地有实际联系的，不适用上述规定。在这种情况下，应视具体情况分别适用营业利润或独立个人劳务的规定。

5.1.5 税收抵免政策

(1) 马其顿居民企业境外所得的税收抵免办法

马其顿居民取得的所得或拥有的财产，按照《协定》规定可以在中国征税时，马其顿应允许：

①从对该居民征收的所得税中扣除，扣除额等于在中国缴纳的

所得税额；

②从对该居民征收的财产税中扣除，扣除额等于在中国缴纳的财产税额；

③但该项扣除，在上述任何一种情况下不应超过可以在中国征税的那部分所得或财产在扣除前计算的所得税额或财产税额。

按照《协定》规定，马其顿居民取得的所得或拥有的财产在马其顿免税时，马其顿在计算该居民剩余所得或财产的税额时，可对免税的所得或财产予以考虑。

（2）中国居民企业境外所得税收抵免办法

中国居民企业从马其顿取得的所得，按照《协定》规定在马其顿缴纳的税额，可以抵扣中华人民共和国居民企业所得税，抵扣额不应超过对该项所得按照中国税法规定计算的中国税收数额。

中国居民企业境外所得抵免具体规定，请参考《财政部 国家税务总局关于企业境外所得税收抵免有关问题的通知》（财税〔2009〕125号）《财政部 税务总局关于完善企业境外所得税收抵免政策问题的通知》（财税〔2017〕84号）等相关文件规定。

（3）北马其顿居民个人境外所得的税收抵免办法

根据北马其顿个人所得税法，居民纳税人取得来源于境外的所得，有权利抵扣该所得在境外缴纳的税款，但抵扣限额不能超过该所得适用北马其顿国内税法下所缴纳的税额，且向税务机关提交的资料包括不限于在境外已缴纳的所得凭证。如存在税收协定的情况下，应适用协定条款规定的税收减免政策。对于中国居民纳税人从北马其顿取得的所得同样也可适用抵免政策。

（4）中国居民个人境外所得税收抵免办法

根据《中华人民共和国个人所得税法》的相关规定，纳税义务人从中国境外取得的所得，准予其在应纳税额中扣除已在境外缴纳的个人所得税税额。但扣除额不得超过该纳税义务人境外所得依照规定计算的应纳税额。

根据《中华人民共和国个人所得税法实施条例》（中华人民共和国国务院令 第707号）的规定，税法所称已在境外缴纳的个人所得税税额，是指纳税义务人从中国境外取得的所得，依照该所得来源国家或者地区的法律应当缴纳并且实际已经缴纳的税额。

个人所得税法所称纳税人境外所得依照规定计算的应纳税额，是居民个人抵免已在境外缴纳的综合所得、经营所得以及其他所得的所得税税额的限额（以下简称抵免限额）。除国务院财政、税务主管部门另有规定外，来源于中国境外一个国家（地区）的综合所得抵免限额、经营所得抵免限额以及其他所得抵免限额之和，为来源于该国（地区）所得的抵免限额。

居民个人在中国境外一个国家（地区）实际已经缴纳的个人所得税税额，低于依照前款规定计算出的来源于该国（地区）所得的抵免限额的，应当在中国缴纳差额部分的税款；超过来源于该国（地区）所得的抵免限额的，其超过部分不得在本纳税年度的应纳税额中抵免，但是可以在以后纳税年度来源于该国（地区）所得的抵免限额的余额中补扣。补扣期限最长不得超过五年。

居民个人申请抵免已在境外缴纳的个人所得税税额，应当提供境外税务机关出具的税款所属年度的有关纳税凭证。

（5）饶让条款相关政策

税收饶让亦称“虚拟抵免”和“饶让抵免”。指居住国政府对其居民在国外得到减免税优惠的那一部分，视同已经缴纳，同样给予税收抵免待遇不再按居住国税法规定的税率予以补征。税收饶让是配合抵免方法的一种特殊方式，是税收抵免内容的附加。它是在抵免方法的规定基础上，为贯彻某种经济政策而采取的优惠措施。

北马其顿税法中暂无对税收饶让的明确规定。但中马税收协定中规定，缔约国一方出于鼓励的目的对在缔约国另一方缴纳的税收给予的抵免，应认为包括在该缔约国另一方应该缴纳，按照该缔约国另一方法定的税收优惠规定而已经给予减免的税收。

5.1.6 无差别待遇原则

无差别待遇规定了缔约国两国居民在另一方从事经营活动时，应享受国民待遇原则。其主要包括以下几点：

（1）缔约国一方国民在缔约国另一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国另一方国民在相同情况下，负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。本规定也应适用于不是缔约国一方或者双方居民的人。

（2）缔约国一方企业在缔约国另一方常设机构的税收负担，不应高于该缔约国另一方在其本国进行同样活动的企业。本规定不应理解为缔约国一方由于民事地位、家庭负担给予该缔约国居民的任何扣除、优惠和减免也必须给予该缔约国另一方居民。

（3）除适用联属企业、利息或特许权使用费条款中的相关规定外，缔约国一方企业支付给缔约国另一方居民的利息、特许权使用费和其他款项，在确定该企业应纳税利润时，应与在同样情况下支付给该缔约国一方居民同样予以扣除。同样，缔约国一方企业对缔约国另一方居民的任何债务，在确定该企业的应纳税财产时，应与在相同情况下首先提及的国家的居民所确定的债务一样扣除。

（4）缔约国一方企业的资本全部或部分，直接或间接为缔约国另一方一个或一个以上的居民拥有或控制，该企业在缔约国一方负担的税收或者有关条件，不应与该缔约国一方其他同类企业的负担或可能负担的税收或者有关条件不同或比其更重。

5.1.7 在北马其顿享受税收协定待遇的手续

目前，世界各税收管辖区在执行税收协定时有多种不同的模式，主要有以下几种：审批制、备案制、扣缴义务人判定和自行享受。实行审批制的国家和地区中，部分实行先征税，经审批后退税，部分实行事先审批。实行备案制的国家和地区，由非居民纳税人到税务机关办理备案手续即可享受税收协定待遇。由扣缴义务人或支付人来判断非居民纳税人是否符合享受税收协定待遇条件并相

应扣缴税款也是一种常见模式。

2020年4月3日，OECD发布了《税收协定与新型冠状病毒肺炎疫情产生的影响》（Analysis of Tax Treaties and the Impact of the COVID-19 Crisis），结合国际税收协定条款分析了新冠肺炎疫情全球流行可能引发的跨境税收问题，其中一个方面即是企业税收居民身份的认定。报告指出在适用税收协定判定企业的税收居民身份，不应仅仅由于企业首席高管或其他高管无法出行或暂时异地办公，而判定企业的税收居民身份或实际管理机构发生变化，也不应该导致企业获得双重税收居民身份。应整体考量相关事实，以判定“惯例”“通常情况”下的实际管理机构所在地，而不是仅考虑突发性、临时性的情况。虽然这份报告不具有法律效力，但对于特殊情形下国际税收协定条款的适用可以起到指导性作用。

5.1.7.1 享受协定待遇办理流程及所需资料

“走出去”企业可根据北马其顿《企业所得税法》对其来源于北马其顿的所得申请享受税收协定待遇。根据享受协定待遇的豁免类型、所得性质适用不同的申请表，主要包括ZD-0/DI；ZD-0/KA；ZD-0/AP；ZD-0/DP。

其中，对于申请适用免税待遇的申请人，需向北马其顿公共收入办公室的地方理事会提交ZD-D0申请表，以及中国税务机关出具的《中国税收居民身份证明》，由地方理事会审批后方可适用协定待遇。值得注意的是，如每一笔所得都考虑适用协定待遇，则申请人须提交多次申请。如果申请人在一段期间内因同类型所得经常性地频繁申请，理事会可以允许在不超过12个月内的周期内给与申请人免于提交多次申请的便利。

建议“走出去”企业持《中国税收居民身份证明》及前述申请表在北马其顿税务机关申请时，提前主动咨询当地税务机关或税务师事务所，避免因政策要求变更带来的不确定性，同时也应妥善保管相关申请资料。

5.1.7.2 开具税收居民身份证明的流程

根据北马其顿《企业所得税法》第20至第24条，其居民纳税人或在北马其顿存在常设机构的外国企业可向北马其顿税务机关提交《税收居民证明申请》，税务机关将应依照申请为其出具税收居民身份证明。提交的信息主要包括：纳税人的基本信息（例如纳税人识别号、纳税人名称、纳税人总部的地址及纳税人的联系方式）、对方缔约国名称、证明覆盖的期间、申请证明的目的、从对方缔约国取得的所得性质和金额等。

“走出去”企业享受协定待遇时，一般来说，开具《中国税收居民身份证明》是享受协定待遇的必要条件。享受税收协定待遇可降低“走出去”企业境外经营税收负担，提高境外经营税收确定性，帮助企业维护自身合法税收权益。而在申请中国税收居民身份时，按照《国家税务总局关于开具〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2016年第40号）和《国家税务总局关于调整〈中国税收居民身份证明〉有关事项的公告》（国家税务总局公告2019年第17号）规定，申请人应向主管其所得税的县税务局（以下称主管税务机关）申请开具《中国税收居民身份证明》，提交的资料包括：

- （1）《中国税收居民身份证明》申请表；
- （2）与拟享受税收协定待遇收入有关的合同、协议、董事会或者股东会决议、相关支付凭证等证明资料；
- （3）申请人为个人且在中国境内有住所的，提供因户籍、家庭、经济利益关系而在中国境内习惯性居住的证明材料，包括申请人身份信息、住所情况说明等资料；
- （4）申请人为个人且在中国境内无住所，而一个纳税年度内在境内居住累计满183天的，提供在中国境内实际居住时间的证明材料，包括出入境信息等资料；
- （5）境内、境外分支机构通过其总机构提出申请时，还需提供

总分机构的登记注册情况；

（6）合伙企业的中国居民合伙人作为申请人提出申请时，还需提供合伙企业登记注册情况。

上述填报或提供的资料应提交中文文本，相关资料原件为外文文本的，应当同时提供中文译本。申请人向主管税务机关提交上述资料的复印件时，应在复印件上加盖申请人印章或签字，主管税务机关核验原件后留存复印件。

中国居民纳税人赴北马其顿开展生产经营活动时，可提前在国内开具《中国税收居民身份证明》，并准备北马其顿税务机关要求提供的其他相关资料，向北马其顿税务机关申请享受协定待遇，适用优惠税率。建议企业加强对北马其顿税收政策的学习，及时跟进该国税收体系的变革，确保有备无患。

5.2 中马税收协定相互协商程序

5.2.1 相互协商程序概述

相互协商程序是指国际税收协定中规定的缔约国之间相互协商税收问题所应遵循的规范化程序。税收协定本是缔约国之间对有关税收事务进行相互协商的产物，但由于协定的许多条款在文字上只能作准则性的规范，需要通过相互协商作出具体的解释。还由于缔约国经济情况、税收制度经常处于变动之中，协定签订之后有可能出现新情况和新问题，需要通过相互协商才能得到解决。因此，为保证协定的有效实施，经济合作组织范本和联合国范本在“特别规定”中均设有相互协商程序条款，规定了相互协商的内容和程序。

5.2.2 税收协定相互协商程序的法律依据

依据《中马税收协定》第二十六条协商程序的规定：

（1）当一个人认为，缔约国一方或者双方所采取的措施，导致或者将导致对其不符合协定规定的征税时，可以不考虑各缔约国国内法律的补救办法，将案情提交本人为其居民的缔约国主管当局；

或者如果其案情属于协定中无差别待遇的第一款，可以提交本人为其国民的缔约国主管当局。该项案情必须在不符合同定规定的征税措施第一次通知之日起，三年内提出。

（2）上述主管当局如果认为所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同缔约国另一方主管当局相互协商解决，以避免不符合同定的征税。达成的协议应予执行，而不受各缔约国国内法律的时间限制。

（3）缔约国双方主管当局应通过协议设法解决在解释或实施本协定时所发生的困难或疑义，也可以对协定未作规定的消除双重征税问题进行协商。

（4）缔约国双方主管当局为达成上述协议，可以相互直接联系。为有助于达成协议，双方主管当局的代表可以进行会谈，口头交换意见。

相互协商程序条款是税收协定中的一重要条款，其意义在于缔约国一方与缔约国另一方当局产生纳税争议后，缔约国一方居民可以寻求所在国政府的帮助，有效解决跨国税收争议，维护自身权益。该程序对于化解中国居民国际税收争议具有重要意义，是中国居民赴北马其顿投资过程中维护自身合法权益的重要途径。国家税务总局于2013年9月发布了《税收协定相互协商程序实施办法》（国家税务总局公告2013年第56号，以下简称《实施办法》），为税收协定中相互协商程序条款的适用提供了规范依据。中国居民应当特别关注税收协定相互协商程序中的相关规定，理解程序适用的条件，从而有效解决跨国税收争议。

5.2.3 相互协商程序的适用

（1）符合条件的申请人

申请人包括中国居民和中国国民。中国居民是指按照《中华人民共和国个人所得税法》和《中华人民共和国企业所得税法》，就来源于中国境内境外的所得在中国负有纳税义务的个人、法人或其

他组织。中国国民，是指具有中国国籍的个人，以及依照中国法律成立的法人或其他组织。

（2）适用范围

中国居民有下列情形之一的，可以申请启动相互协商程序：

①对居民身份的认定存有异议，特别是相关税收协定规定双重居民身份情况下需要通过相互协商程序进行最终确认的；

②对常设机构的判定，或者常设机构的利润归属和费用扣除存有异议的；

③对各项所得或财产的征免税或适用税率存有异议的；

④违反税收协定无差别待遇条款的规定，可能或已经形成税收歧视的；

⑤对税收协定其他条款的理解和适用出现争议而不能自行解决的；

⑥其他可能或已经形成不同税收管辖权之间重复征税的。

5.2.4 启动程序

（1）启动程序时效及条件

相互协商程序是通过缔约国之间双边税收协定赋予缔约国纳税人的权利救济程序，制定该程序的目的是为保证税收协定的实施及有效消除国际双重征税。但需要注意的是，申请该救济程序的权利存在期限，根据《中马税收协定》的规定，相互协商申请必须在相关案情不符合《中马税收协定》规定的征税措施第一次通知之日起，3年内提出。关于该期限的开始点，也就是纳税人有权申请启动协商程序的时间节点如何确定，OECD税收协定注释中并未给出明确的界限，该问题一般由各国通过国内法进行规定。关于这一问题，中国也尚未做出明确规定。

根据中国《实施办法》规定，如果中国居民（国民）认为，缔约对方所采取的措施，已经或将会导致不符合税收协定所规定的征税行为，可以按规定向省税务机关提出申请，申请人按本章规定提

出的相互协商申请符合以下全部条件的，税务机关应当受理：

①申请人为按照《实施办法》的规定可以提起相互协商请求的中国居民或中国国民；

②提出申请的时间没有超过税收协定规定的时限；

③申请协商的事项为缔约对方已经或有可能发生的违反税收协定规定的行为；

④申请人提供的事实和证据能够证实或者不能合理排除缔约对方的行为存在违反税收协定规定的嫌疑；

⑤申请相互协商的事项不在《实施办法》规定的可以终止相互协商程序的情形。

对于不符合前款规定全部条件的申请，税务机关认为涉及严重双重征税或损害中国税收权益、有必要进行相互协商的，也可以决定受理。

（2）税务机关对申请的处理

在中国或者北马其顿主管税务机关认为申请人所提意见合理，又不能单方面圆满解决时，应设法同另一方主管税务机关相互协商解决，以避免不符合《中马税收协定》规定的征税。双方主管当局直接互相联系、进行协商，达成协议。达成的协议不受双方国内法律的时间限制，而予以执行。此外，主管税务机关可协商确定适当的双边程序、条件、方法和技术，以促进上述协议的执行。

在中国境内，根据《实施办法》规定，负责申请人个人所得税或企业所得税征管的省税务机关为受理申请的税务机关。申请人就缔约对方征收的非所得税类税收提出相互协商申请的，负责与该税收相同或相似的国内税收征收的省税务机关为受理申请的税务机关。国内没有征收相同或相似税收的，省级税务机关为受理申请的税务机关。

受理申请的省税务机关应在15个工作日内，将申请上报税务总局，并将情况告知申请人，同时通知省以下主管税务机关。

因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以要求申请人补充材料。申请人补充材料后仍不具备启动相互协商程序条件的，省税务机关可以拒绝受理，并以书面形式告知申请人。

申请人对省税务机关拒绝受理的决定不服的，可在收到书面告知之日起15个工作日内向省税务机关或税务总局提出异议申请。省税务机关收到异议后，应在5个工作日内将申请人的材料，连同省税务机关的意见和依据上报税务总局。

税务总局收到省税务机关上报的申请后，应在20个工作日内按下列情况分别处理：

①申请具备启动相互协商程序条件的，决定启动相互协商程序，并将情况告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

②申请已超过税收协定规定的期限，或申请人的申请明显缺乏事实法律依据，或出现其他不具备相互协商条件情形的，不予启动相互协商程序，并以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人；

③因申请人提交的信息不全等原因导致申请不具备启动相互协商程序条件的，通过受理申请的省税务机关要求申请人补充材料或说明情况。申请人补充材料或说明情况后，再按前两项规定处理。

税务总局启动相互协商程序后，可通过受理申请的省税务机关要求申请人进一步补充材料或说明情况，申请人应在规定的时间内提交，并确保材料的真实与全面。

对于紧急案件，税务总局可以直接与申请人联系。

发生下列情形之一的，税务总局可以决定终止相互协商程序，并以书面形式告知省级税务机关，省级税务机关应告知申请人：

①申请人故意隐瞒重要事实，或在提交的资料中弄虚作假的；

②申请人拒绝提供税务机关要求的、与案件有关的必要资料

的；

③因各种原因，申请人与税务机关均无法取得必要的证据，导致相关事实或申请人立场无法被证明，相互协商程序无法继续进行的；

④缔约对方主管当局单方拒绝或终止相互协商程序的；

⑤其他导致相互协商程序无法进行或相互协商程序无法达到预期目标的。

在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面方式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

（3）中国关于特别纳税调整相互协商程序的另行规定

因转让定价引起的税务争议是各国主管当局需要通过相互协商程序协调解决的最主要问题，转让定价问题的特殊性也注定了其是国际税收争议中最复杂的领域之一。《国家税务总局关于发布〈特别纳税调查调整及相互协商程序管理办法〉的公告》（国家税务总局公告2017年第6号）第四十七条规定，根据中国对外签署的税收协定的有关规定，国家税务总局可以依据企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局请求启动相互协商程序，与税收协定缔约对方税务主管当局开展协商谈判，避免或者消除由特别纳税调整事项引起的国际重复征税。相互协商内容包括：

①双边或者多边预约定价安排的谈签；

②税收协定缔约一方实施特别纳税调查调整引起另一方相应调整的协商谈判。

企业申请启动相互协商程序的，应当在税收协定规定期限内，向国家税务总局书面提交《启动特别纳税调整相互协商程序申请

表》和特别纳税调整事项的有关说明。国家税务总局收到企业提交的上述资料后，认为符合税收协定有关规定的，可以启动相互协商程序。认为资料不全的，可以要求企业补充提供资料。

有下列情形之一的，国家税务总局可以拒绝企业申请或者税收协定缔约对方税务主管当局启动相互协商程序的请求：

- ①企业或者其关联方不属于税收协定任一缔约方的税收居民；
- ②申请或者请求不属于特别纳税调整事项；
- ③申请或者请求明显缺乏事实或者法律依据；
- ④申请不符合税收协定有关规定；
- ⑤特别纳税调整案件尚未结案或者虽然已经结案但是企业尚未

缴纳应纳税款。

有下列情形之一的，国家税务总局可以暂停相互协商程序：

- ①企业申请暂停相互协商程序；
- ②税收协定缔约对方税务主管当局请求暂停相互协商程序；
- ③申请必须以另一被调查企业的调查调整结果为依据，而另一被调查企业尚未结束调查调整程序；
- ④其他导致相互协商程序暂停的情形。

有下列情形之一的，国家税务总局可以终止相互协商程序：

- ①企业或者其关联方不提供与案件有关的必要资料，或者提供虚假、不完整资料，或者存在其他不配合的情形；
- ②企业申请撤回或者终止相互协商程序；
- ③税收协定缔约对方税务主管当局撤回或者终止相互协商程序；
- ④其他导致相互协商程序终止的情形。

国家税务总局与税收协定缔约对方税务主管当局签署相互协商协议后，应当书面通知省税务机关，附送相互协商协议。负责特别纳税调整事项的主管税务机关应当在收到书面通知后15个工作日内，向企业送达《税务事项通知书》，附送相互协商协议。需要补

（退）税的，应当附送《特别纳税调整相互协商协议补（退）税款通知书》或者《预约定价安排补（退）税款通知书》，并监控执行补（退）税款情况。

应纳税收入或者所得额以外币计算的，应当按照相互协商协议送达企业之日上月最后一日人民币汇率中间价折合成人民币，计算应补缴或者应退还的税款。

补缴税款应当加收利息的，按照《中华人民共和国企业所得税法实施条例》第一百二十二条规定的人民币贷款基准利率执行。

5.2.5 相互协商的法律效力

（1）相互协商程序结果的法律效力

双方主管当局经过相互协商达成一致意见的，分别按不同情况处理如下：

①双方就协定的某一条文解释或某一事项的理解达成一致的，税务总局应将结果以公告形式发布；

②双方就具体案件的处理达成共识，需要涉案税务机关执行的，税务总局应将结果以书面形式通知相关税务机关。

经双方主管当局相互协商达成一致的案件，涉及中国税务机关退税或其他处理的，相关税务机关应在收到通知之日起三个月内执行完毕，并将情况报告税务总局。

相互协商程序进行期间，不停止税务机关已生效决定的执行，税务机关或者税务总局认为需要停止执行的除外。

此外，国际普遍认为相互协商程序应属于行政性的争议解决手段。换言之，其结果只对达成协议的主管当局产生约束。

（2）相互协商程序与司法判决的关系

根据《实施办法》的规定，税务总局在收到缔约对方主管当局提出的启动相互协商程序的请求时，相关税务机关的处理决定尚未做出的，税务总局应将对方提起相互协商程序的情况告知相关税务机关。相互协商程序不影响相关税务机关对有关案件的调查与处

理，但税务总局认为需要停止调查和处理的除外。

通常认为，如果两国主管当局进行协商讨论的问题上已达成了生效的税收和解或司法判决，那么两国主管当局在进行相互协商时，将只能基于此前认定的事实进行相应的纳税调整，而不能改变已生效的和解或判决。

（3）保护性措施

根据《实施办法》的规定，在两国主管当局达成一致意见之前，申请人可以以书面形式撤回相互协商申请。申请人撤回申请或者拒绝接受缔约双方主管当局达成一致的相互协商结果的，税务机关不再受理基于同一事实和理由的申请。

对于相互协商结果，税务总局应以书面形式告知受理申请的省税务机关，省税务机关应告知申请人。

5.2.6 北马其顿仲裁条款

中国政府与北马其顿政府的避免双重征税协定中并未明确双方在遇到税收争议时，一方企业或个人申请仲裁的条款和程序。中国暂未引入国际税收仲裁机制。

5.3 中马税收协定争议的防范

5.3.1 中马税收协定争议产生的主要原因及表现

中马税收协定争议是指中马之间因税收协定条款的解释和适用而引发的争议。从本质上来说，该争议是一种国际税务争议，是两国因税收协定适用不明确导致的税收管辖权冲突。体现在两个不同的层面：第一个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（北马其顿）之间就中马税收协定条款的解释和适用引发的争议；第二个层面是跨国纳税人（中国投资者）与收入来源国（北马其顿）之间基于中马税收协定条款的解释和适用争议进入相互协商程序后转化为中国与北马其顿两个主权政府之间的税务争议。由于在第一个层面的税收协定争议中，中国投资者是直接利害关系方，是

税收协定争议的主体之一，因此，中国投资者应当着重关注这一层面的税收协定争议，注重防范和避免争议的发生，增强税收协定争议的风险控制与管理能力。

OECD在2015年发布了BEPS第14项行动计划最终报告，即《让争议解决机制更加有效》（Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective），该行动计划旨在寻求解决方案，以克服或消除国家或地区间通过相互协商程序解决税收协定相关争议的诸多障碍或不利因素。中国政府承诺应对措施将遵循以下原则：确保与相互协商程序有关的税收协义务得到全面的善意执行；确保执行程序可以促进避免与税收协定有关的争议；确保纳税人在符合资格的情况下可以申请进行相互协商程序；若案件进入相互协商程序，则确保案件得到妥善解决。

5.3.2 妥善防范和避免中马税收协定争议

中国企业若与外国税务机关产生税务争议，一般可以通过启动相互协商程序加以解决，但是相互协商程序存在耗时较长、程序繁杂的缺陷。中国投资者应尽量在投资或经营的过程中加强税务风险的管理，加强税务合规性评估，确保在北马其顿经营能够实现合规经营。并从以下几方面完善税务风险的控制和防范：

（1）“走出去”企业应注意建立税务风险控制与管理机制，制定涉外税务风险的识别、评估、控制、沟通和监督机制，详细了解自身的税务风险点，建立税务风险预警机制。

（2）中国投资者应全面了解中马税收协定的具体内容和相关规定，同时全面了解北马其顿涉税的法律法规，完善内部资料收集和外部信息获取，结合自身投资项目和经营活动的税务风险点，进行及时咨询和沟通，严格按照当地税法和中马税收协定开展跨境投资和经营活动。

（3）中国企业在全面了解北马其顿税法及中马税收协定的前提下，应进一步做好与北马其顿税务机关的沟通和交流工作，获取更

多的信息资讯，并取得主管税务机关的信任，必要时采取措施（如相互协商程序）以尽力避免税务争议。同时，企业也可以寻求中国政府的帮助，在投资和经营决策的过程中，寻求获取相关的税收规定和政策，积极与中国使馆经商处、商务处等保持联络。

（4）中国投资者应在投资初期与决策阶段寻求税务师、会计师及律师专业人士帮助，管理好项目各阶段的风险，以保证“走出去”经营目标的实现。

第六章 在北马其顿投资可能存在的税收风险

6.1 信息报告风险

6.1.1 登记注册制度

在北马其顿设立公司，需要根据商业活动的类型进行法律实体的注册和税务登记，获取纳税人识别号。外国企业在北马其顿境内设立分支机构，需要在贸易登记处进行注册登记。

此外，如果纳税人的年度销售总额超过200万代纳尔，那么该纳税人就有义务进行增值税登记。

企业如果未按照北马其顿法律要求进行注册和税务登记，则有可能面临无法开展生产经营活动和被处罚的风险。

6.1.2 信息报告制度

北马其顿所有的法律实体都被要求准备年度账簿资料，结账日期是每年的12月31日。这些资料必须提交至北马其顿注册中心，如果以纸质档形式提交则不迟于次年2月底，如果以电子档形式提交则不迟于次年的3月15日。合并年度财务报表必须在次年3月31日前提提交至北马其顿注册中心。根据规定需要进行独立审计的企业的财务报表必须实行审计程序，且必须在股东大会批准后的30天内将经过审计的财务报表提交给北马其顿注册中心，但不得晚于次年6月30日。此外，某些实体（如银行、金融机构和保险公司）需要将其财务报表提交至财政部、北马其顿国家银行或保险监督管理机构。在北马其顿证券交易所上市的法律实体还需要将其财务报表提交给证券交易委员会。

所有大型和中型的法律实体必须在财年结束（12月31日）后公布其本年度的财务报告。财务报告必须由编写报告的会计师签字，并注明财务报告签署日期和会计师的注册会计师协会编号。

北马其顿的公司法要求特定实体的财务报告必须经由独立的审计师审计。下列实体需要进行第三方独立审计：

- (1) 大中型股份制公司；
- (2) 大中型有限责任公司；
- (3) 上市公司。

按时和据实进行信息报告和披露，是纳税人的法定义务。企业按时进行信息报告，有利于统计数据的收集和管理。如果未按照北马其顿相关法律进行财务状况的披露，企业可能面临相关部门的调查和处罚。

6.2 纳税申报风险

中国企业在北马其顿设立注册、日常运营、税务申报等过程中，要高度重视诚信和独立交易原则，并坚持依法纳税。合规性是企业首先需要考虑的问题，因为一旦发生合规性风险，将可能会为企业带来高昂的罚款、行政处罚，造成声誉损失甚至终止运营。

因此中国企业应结合税收协定中的条款规定，在北马其顿进行合规经营，按要求申报。若与北马其顿税务机关在常设机构的判定或常设机构的利润归属等方面存有异议，可根据税收协定规定，向中国税务机关申请启动税收协定相互协商程序，由中国税务部门与对方税务机关协商解决。

6.2.1 在北马其顿设立子公司的纳税申报风险

中国企业在北马其顿设有子公司，应充分考虑退出阶段的风险。不论子公司采用何种形式退出，都应充分考虑北马其顿国内法的规定，以及相关的税务成本和风险，如当地流转税等税种的计算、申报和缴纳等。

6.2.2 在北马其顿设立分公司或代表处的纳税申报风险

中国企业在北马其顿若存在通过代理人或分销商销售货物，成立分支机构或办事处以及在当地承包工程作业，提供劳务等经营情

形，很可能会被认定为设立在北马其顿的常设机构，应按照对方国家的税法规定申报纳税，否则将面临被处罚的风险。

此外，在北马其顿，代表处不是法律实体，且只被允许从事信息收集等非生产经营活动。代表处不用缴纳企业所得税。因此中国企业在北马其顿设立代表处，应在法律允许的范围内开展工作，否则将面临相应的税收处罚和停业风险。

6.2.3 在北马其顿取得与常设机构无关的所得的纳税申报风险

纳税人如果在北马其顿构成常设机构，应注意划分来源于常设机构的所得和与常设机构无关的所得。根据北马其顿的税收法规，非居民实体在北马其顿的机构、场所如果构成常设机构，则需要就其通过常设机构在北马其顿境内取得的利润缴纳企业所得税。因此如果与常设机构无关的所得与来源于常设机构的所得未进行划分，或无法划分，纳税人可能会面临与常设机构无关的所得缴纳企业所得税的风险。

6.3 调查认定风险

（1）转让定价调查风险

中国企业在北马其顿开展生产经营活动的，应注意关联交易带来的风险。例如母子公司间的业务应符合独立交易原则，确定合理的交易价格，并保留符合独立交易原则的相关证明文档和材料。每一纳税年度结束后，应及时准备好转让定价相关材料，以备北马其顿税务机关检查。

在转让定价风险较大时，可向目的地国家的税务部门、中国税务部门主动咨询，对境外企业与境内企业的关联交易定价原则进行事先确定，以提高经营确定性，降低转让定价调查的风险。此外，一旦被列入特别纳税调整调查对象，企业要积极配合税务机关的调查，提供相应资料，充分举证，最大限度争取税务机关的认可。

（2）资本弱化风险

根据北马其顿税法的相关规定，如果一家公司的关联方为对其直接控股超过20%的非居民股东（在2019年1月1日之前为25%），且其向公司的借款超过了其在公司股本的三倍，那么企业从该非居民股东处借款所产生的利息费用中超过扣除标准的部分，是需要缴纳企业所得税的。企业应严格遵守北马其顿税法关于资本弱化的规定，合规经营，避免涉及与资本弱化相关的税务风险。

（3）受控外国企业调查的风险

中国“走出去”企业，应该重视其海外投资安排可能面临的来自中国税务机关对“受控外国企业（Controlled Foreign Company, CFC）”调查的风险。受控外国企业制度是一种为防止国内税基侵蚀和阻止居民收入转移到不征税或税率低的其他税收管辖地区而实行的制度。“走出去”企业进行境外投资如果不能按照功能、风险和收益相匹配的原则去分割利润，在合法的前提下进行整体定价规划，将面临巨大的风险。对于“走出去”企业，应当依法准确地向税务机关报送其参股外国企业的信息，这也是控制海外利润的境内税务风险的重要步骤之一。

具体风险内容可参考《国家税务总局关于优化纳税服务 简并居民企业报告境外投资和所得信息有关报表的公告》（国家税务总局公告2023年第17号）。

6.4 享受税收协定待遇风险

中国企业在前往北马其顿投资经营时，需重点掌握北马其顿政府与中国政府的税收协定主要条款。既要遵守当地法律法规，尽可能主动了解北马其顿税收法律情况，也要主动与国内税务机关取得联系、保持交流。国内税务部门也会致力于为“走出去”企业提供权益保障、投资促进、风险预警等更多服务，尽可能帮助企业降低境外税收风险。下文简述几点与享受税收协定待遇相关的风险：

（1）未开具《中国税收居民身份证明》导致不能享受税收协定待遇的风险。《中国税收居民身份证明》是针对到国外投资的企业

享受中国与投资目的地国家所签署的税收协定的前提。企业对税收协定的存在缺乏了解，或对税收协定相关条款和税收协定的作用缺乏了解以及对自身境外业务能否享受税收协定判断不清，都会导致其未向国内税务机关申请取得《中国税收居民身份证明》。税收协定不受国内税收法律变动的影响，稳定性强，有利于降低“走出去”企业在东道国的税负和税收风险，消除双重征税，降低企业税负。企业应当全面了解和掌握中国政府与北马其顿政府的相关税收协定，在有意向开展境外投资业务时，及时做好享受税收协定方面的准备工作。

（2）企业未享受税收协定待遇，多缴税款的风险。企业到境外投资，承担的是全球纳税义务，应就其来源于中国境内和境外的所得申报纳税。“走出去”企业如果不熟悉税收协定的规定，就可能导致未正确享受协定税率，多缴税款。建议企业在去北马其顿之前，对其税收制度进行了全面、准确的了解，加强对《中马税收协定》及两国税法的学习，及时跟进两国税制的改革和更新，确保正确享受税收协定待遇。

（3）受益所有人认定风险。享受某些税收协定优惠首要条件是OECD税收协定范本第四条定义“缔约国一方居民”。不是缔约国一方居民的人可能存在不能享受协定优惠待遇的风险。如前所述，“受益所有人”的引入是为了防止协定滥用等避税问题。根据中国政府和北马其顿政府的税收协定，股息、利息和特许权使用费的条款中均强调了“受益所有人”为享受协定税率的条件之一。换言之，如果股息、利息或特许权使用费的收款人并非受益所有人，则可能面临无法享受协定优惠税率的风险。

（4）脱离实质性经营活动享受税收优惠认定风险。北马其顿适用的反避税规则强调“实质重于形式”的原则。在税收实践中，北马其顿税务机关通常会运用反避税规则对纳税人实施税务稽查。如果“走出去”企业被北马其顿税务机关认定为无实质性经营活动，

则可能被北马其顿税务机关否定其享受税收优惠的资格。

6.5 其他风险

中国企业在北马其顿进行投资或经营时，还应注意以下潜在风险：

（1）投资目的地国家的政府每年都会根据经贸数据、国内预算、产值等情况，对某些税种的税率和征税对象做出调整，对某一行业或地区实施新的税收优惠政策，或临时颁布专门的税收法规，给外国投资者带来一定影响。“走出去”企业如果事先没有充分了解投资目的地国家的税收制度，也没有实时关注其最新的税收政策变动，就会造成税收优惠应享未享或违反税收政策等后果。企业应提高对投资目的国税收制度的重视程度，充分掌握境外税收环境。

（2）“走出去”企业在延伸海外业务时，可能会经过与业务部门的长时间谈判，方能完成并购。在完成并购后，企业项目可能会受到当地税务机关的税务审计，在税务审计过程中，税务机关可能对并购交易的纳税申报提出疑问和异议。因此，“走出去”企业在开展海外业务尤其是并购业务前，应提前做好情况了解、政策了解，必要时可向专业机构咨询，降低此类风险。

（3）享受境外税收优惠受阻的风险。“走出去”企业在按照北马其顿的税法规定和《中马税收协定》的条款申报缴纳税款或享受税收优惠时，北马其顿的税务机关有可能做出不予享受协定待遇的决定或提出其他异议。在这种情况下，如果企业认为缔约方违背了税收协定中非歧视待遇条款的规定，对其可能或已经形成税收歧视时，可选择向中国税务机关寻求帮助，维护自身合法权益。

（4）欧洲地区的税务机关对涉税事项的监察以及执法严格。若涉税金额达到一定限度后，企业的管理人员可能会触及刑事责任。

“走出去”企业应当在涉税问题和风险的把控上做好全面的准备，做到合规纳税，减少涉税风险。

（5）北马其顿社会治安虽然总体平稳，但是居民可以合法持有

枪支，加之以往动乱造成大量枪支散落民间，存在治安隐患。建议中方人员尽量避免在夜间外出，出行时不宜携带大量现金，特别是进入主要信仰伊斯兰教的阿族集聚区时，言行更需尊重对方宗教信仰习俗等。在北马其顿的企业和人员需要密切关注政治局势变化以及疫情溢出效应对政局和社会稳定的影响，全面评估项目可持续性和潜在风险，加强项目工地的安全维稳工作。

持有已办理申根短期多次往返签证的护照可以直接进入北马其顿，但目前持有办理了申根长期居留签证的护照不能进入北马其顿。请在赴北马其顿前详细了解有关政策，如遇问题，请及时联系使馆领事。

参 考 文 献

- [1] 商务部国际贸易经济合作研究院、中国驻北马其顿大使馆经济商务处、商务部对外投资和经济合作司：《商务部对外投资合作国别（地区）指南-北马其顿（2022）》，<http://www.mofcom.gov.cn/dl/gbdqzn/upload/beimaqidun.pdf>。
- [2] 世界知识产权组织：《2022年度全球创新指数》。
- [3] 世界银行：《营商环境报告2020》。
- [4] 美国智库传统基金会：《2022年度经济自由度指数报告》。
- [5] 经济合作与发展组织：《OECD跨国企业与税务机关转让定价指南》（2017年版）。
- [6] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国公司所得税》。
- [7] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国个人所得税》。
- [8] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国增值税》。
- [9] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国自然人增值税部分退税法》。
- [10] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国机动车税法》。
- [11] 荷兰国际财税文献局：《北马其顿共和国强制性社会保险缴款法》。
- [12] 国际货币基金组织：《北马其顿国别报告》，<https://www.imf.org/en/Publications/CR/Issues/2024/01/25/Republic-of-North-Macedonia-2023-Article-IV-Consultation-and-First-Review-Under-the-544112>。

附录一 北马其顿政府部门和相关机构一览表

- (1) 北马其顿政府, 网址: <https://vlada.mk/>
- (2) 国防部, 网址: www.morm.gov.mk
- (3) 内务部, 网址: www.moi.gov.mk
- (4) 司法部, 网址: www.pravda.gov.mk
- (5) 外交部, 网址: www.mfa.gov.mk
- (6) 劳动与社会政策部, 网址: www.mtsp.gov.mk
- (7) 财政部, 网址: www.finance.gov.mk
- (8) 教育科技部, 网址: www.mtsp.gov.mk
- (9) 经济部, 网址: www.economy.gov.mk
- (10) 农林水利部, 网址: www.mzsv.gov.mk
- (11) 交通部, 网址: www.mtc.gov.mk
- (12) 卫生部, 网址: www.zdravstvo.gov.mk
- (13) 文化部, 网址: www.kultura.gov.mk
- (14) 地方自治部, 网址: www.mls.gov.mk
- (15) 环境与自然规划部, 网址: www.moepp.gov.mk
- (16) 信息部, 网址: www.mioa.gov.mk
- (17) 政治体制和民族间关系部, 网址: www.mpsoz.gov.mk
- (18) 北马其顿投资和出口促进署, 网址: <https://investnorthmacedonia.gov.mk/>
- (19) 北马其顿技术产业开发区, 网址: <https://fez.gov.mk/en/>

附录二 税收协定预提所得税率一览表

下表列示了已生效的税收协定签订国家和税率，包括居民企业向非居民企业支付股息、利息及特许权使用费的扣缴税率。在特定情况下，如果协定税率高于国内税率，则适用国内税率。

	股息红利		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人、公司	符合资质的公司 ^[2]		
	(%)	(%)	(%)	(%)
国内税率				
公司	10	10	10	10
个人	10	n/a	10	10
协定税率				
利润接收国（地）				
阿尔巴尼亚	10	10	10	10
奥地利	15	0 ^[3]	0	0
阿塞拜疆共和国	8	8	8	8
白俄罗斯	15	5	10	10
比利时	15	0/5 ^[4]	10	10
波黑	15	5 ^[5]	10	10
保加利亚	15	5	10	10
中国	5	5	10	10
中国台湾	10	10	10	10
克罗地亚	15	5	10	10
捷克	15	5	0	10
丹麦	15	0/5 ^[6]	0	10
爱沙尼亚	5	0	5	5
芬兰	15	0 ^[3]	10	0
法国	15	0 ^[3]	0	0
德国	15	5 ^[3]	5	5
匈牙利	15	5	0	0
印度	10	10	10	10
伊朗	10	10	10	10
爱尔兰	10	0/5 ^[7]	0	0
以色列	15	5/15 ^[8]	10	5
意大利	15	5	0/10 ^[9]	0

中国居民赴北马其顿共和国投资税收指南

	股息红利		利息 ^[1]	特许权使用费
	个人、公司	符合资质的公司 ^[2]		
	(%)	(%)	(%)	(%)
哈萨克斯坦	15	5 ^[5]	10	10
科索沃	5	0	10	10
科威特	0	0	0	15
拉脱维亚	10	5 ^[3]	5	5/10 ^[10]
立陶宛	10	0 ^[3]	10	10
卢森堡	15	5	0	5
摩尔多瓦	10	5	5	10
黑山共和国 ^[12]	15	5	10	10
摩洛哥	10	10	10	10
荷兰	15	0 ^[4]	0	0
挪威	15	10	5	5
波兰	15	5	10	10
卡塔尔	0	0	0	5
罗马尼亚	5	5	10	10
俄罗斯	10	10	10	10
沙特阿拉伯	5	5	5	10
塞尔维亚 ^[12]	15	5	10	10
斯洛伐克	5	5	10	10
斯洛文尼亚	15	5	10	10
西班牙	15	5 ^[3]	5	5
瑞典	15	0	0/10 ^[9]	0
瑞士	15	5	0/10 ^[9]	0
土耳其	10	5	10	10
乌克兰	15	5	10	10
阿联酋	5	5	5	5
英国	15	0/5 ^[7]	0/10 ^[13]	0

注：

[1] 许多协定规定免除特定种类的利息，例如支付给国家、地方当局、中央银行、出口信贷机构的利息等。本表未考虑相关豁免。

[2] 低税率适用于至少持有股息红利支付方25%股权的海外公司。

[3] 如所持股份占股本或投票权的10%（视情况而定），则适用上述税率。

[4] 如果这家比利时公司至少连续12个月直接持有马其顿企业至少25%的资本，则适用零税率。5%的税率适用于持股10%的股份。

[5] 如受益所有人是直接持有支付股息的企业25%以上股份的企业（合伙企业除外），则税率适用5%。

[6] 零税率适用于符合条件的养老基金或其他类似机构。

[7] 如果持有至少持有10%的资本，则适用5%的税率。如果受益人是（a）至少12个月连续持有北马其顿公司至少25%股份的公司或（b）养老金计划，则适用零利率。

[8] 5%的税率适用于持有至少持有25%股份的企业，15%的税率适用于房地产投资基金的分配，如果受益所有人直接持有分配公司10%以下的资本。

[9] 零利率适用于向公共机构支付的利息。

[10] 较高的税率适用于电影等。

[11] 北马其顿沿用前南斯拉夫社会主义联邦共和国与比利时签署的税收协定。

[12] 较低的税率适用于支付给银行的利息。

[13] 较低的税率适用于一个企业向另一个企业支付的贷款利息。

附录三 在北马其顿投资的主要中资企业

1. 华为技术有限公司北马其顿子公司

电话：00389-23241300

2. 中兴通讯股份有限公司北马其顿子公司

电话：00389-23256051

3. 中国水电建设集团国际工程有限公司北马其顿分公司

电话：00389-23060037

附录四 税务注册申请UJP-RDO表格

УЈП-РДО			
 Република Македонија Министерство за финансии УПРАВА ЗА ЈАВНИ ПРИХОДИ		Датум и број на прием - пополнува УЈП	
Пријава за регистрација на даночен обврзник			
КЛАСИФИКАЦИЈА НА ПРИЈАВАТА			
Цел на поднесување на Пријавата	1.1	☐ прва регистрација ☐ службена регистрација	☐ промена на податоци ☐ службена промена
		☐	☐ бришење ☐ службено бришење
ДАНОЧЕН ОБВРЗНИК			
ЕДБ / ЕМЕГ	2.1		
Полн назив / Име и презиме	2.2		
Скратен назив - фирма	2.3		
Државјанство	2.4		
Број на пасош	2.5		
Број на дипломатска карта	2.6		
Адреса на седиште (од решението за регистрација)	2.7	улица _____ број _____ поштенски број _____ населено место _____ општина _____ држава _____ телефон _____ телефакс _____	
Адреса на вистинско седиште за контакт (ако се разликува од адресата на седиштето од решението за регистрација)	2.8	улица _____ број _____ поштенски број _____ населено место _____ општина _____ држава _____ телефон _____ телефакс _____ e-mail адреса _____	
Адреса на книговодство	2.9	улица _____ број _____ поштенски број _____ населено место _____ општина _____ телефон _____ телефакс _____	
ОПШТИ ПОДАТОЦИ			
Основанье	- број на упис	3.1	
	- датум на упис	3.2	д д м м г г г
	- регистарски орган	3.3	
Претежна дејност		3.4	
Правна форма		3.5	☐ мал трговец ☐ дипломатско-конзуларно претставништво ☐ свештено лице ☐ дипломат/конзуларен претставник ☐ странско правно лице ☐ донаторски проект ☐ странско физичко лице ☐ давател и имплементатор на донација ☐ друго _____
БАНКОВА СМЕТКА			
Број на сметката		4.1	
Назив и седиште на банката		4.2	

УЈП-РДО

ОВЛАСТЕНИ ЛИЦА

Директор/сопственик	- ЕМБГ	5.1	
	- име и презиме		
Полномошник	- ЕМБГ	5.2	
	- име и презиме		
Книговодител	- ЕМБГ/ЕДБ	5.3	
	- име и презиме/назив		

ПРИЛОЗИ

☐ Извод од регистрацијата при надлежниот регистарски орган (задолжително при: прва регистрација; промена на назив, седиште, правна форма, сопственици; регистрација за акцизи; одјава)

Потврдувам дека податоците наведени во оваа Пријава се точни и целосни.

Датум на поднесување

Д Д М М Г Г Г Г

Потпис на полномошникот

Датум на обработка

Д Д М М Г Г Г Г

Пополнува УЈП

Потпис на обработувачот

Забелешка

УЈП-РДО/УПАТСТВО ЗА ПОПОЛНУВАЊЕ

1.1 Означете го соодветното поле со "X". Во полињата предвидени за службени уписи пополнува УЈП.

2.1 Впишете го Вашиот Единствен даночен број добиен од Управата за јавни приходи. Ако се регистрирате за прв пат, не впишувајте ништо. Ако сте физичко лице кое не врши регистрирана дејност, впишете го Вашиот ЕМБГ.

2.2 Наведете го полниот назив според регистрацијата во регистарот. Ако сте физичко лице кое не врши регистрирана дејност, впишете го Вашето име и презиме.

2.3 Наведете го називот (фирмата) што вообичаено ја користите во секојдневното работење.

2.4, 2.5 и 2.6 Странски физички лица ги пополнуваат податоците за државјанство со број на пасош издаден од земјата резидент и број на дипломатска карта доколку имаат дипломатски статус.

2.7, 2.8 и 2.9 Наведете ги адресите на седиштето според решението за регистрација, на вистинското седиште за контакт и на книговодството, а ако сте физичко лице, адресата на живеалиштето. Вистинско седиште за контакт е локацијата на која претежно ја вршите дејноста и не мора да е иста со адресата на седиштето од решението на регистрација. На оваа адреса УЈП ќе Ви доставува пријави, решенија, известувања и др. **НАПОМЕНА: Нетоčnoста на овој податок може да предизвика Ваше ненавремено информирање и други последици по Вашето работење.**

3.1 и 3.2 Наведете ги бројот и датумот на уписот на основањето во соодветниот регистар. При првата регистрација и секогаш кога пријавувате измена на податоците содржани во соодветниот регистар, приложете копија од пријавата/решението за упис/измена или извод од податоците од регистарот.

3.3 Како регистарски орган се запишува органот надлежен за водење на основниот регистар на упис.

3.4 Наведете го описот на претежната дејност што ја вршите според решението за регистрација. При првата регистрација и секогаш кога пријавувате измена на дејност, приложете копија од решението.

3.5 Означете ја формата (проект, дипломатско претставништво и сл.), а доколку нема соодветен опис означете "друго" и наведете ја формата.

4.1 Наведете го бројот на Вашата сметка отворена во деловна банка.

4.2 Ако имате сметка во деловна банка, впишете го називот и седиштето на банката во која таа сметка е отворена, **НАПОМЕНА: Наведената сметка ќе се смета за сметка од која ќе ги плаќате јавните давачки, односно сметка на која УЈП ќе го враќа повеќе или погрешно платениот данок.**

5.1 Наведете податоци за директорот или друго највисоко овластено лице, односно податоци за сопственикот ако се работи за поединец-вршител на дејност и сл.

5.2 Наведете податоци за лицето овластено за потпишување на даночни пријави, ако тоа е различно од лицето наведено во полето 5.1

5.3 Наведете податоци за лицето, односно фирмата што го води Вашето сметководство.

Наведете го датумот на поднесување и задолжително потпишете ја пријавата во означениот простор.

Подетални информации во врска со постапката на регистрација и начинот на пополнување на пријавата можете да добиете во регионалните дирекции на УЈП, и на WEB страницата на Управата за јавни приходи www.ujp.gov.mk.

附录五 企业税申报DB表格

 ДАНОЧЕН БИЛАНС за оданочување на добивка		ДБ
Посебен даночен статус Единствен даночен број Сиратен назив и адреса на вистинско седиште за контакт Телефон e-пошта	☐ Заштитни друштва ☐ ТИРЗ ☐ Казнено поправни домови	*Подготвено Управа за јавни приходи Датум и број на прием Даночен период од до Рок за поднесување Исправка на ДБ Број

УТВРДУВАЊЕ НА ДАНОК НА ДОБИВКА

*без данок

		АОП
I. Финансиски резултат во биланс на успех	01	
II. Непризнани расходи и помалку исказани приходи за даночни цели (збир од АОП 03 до АОП 39)	02	
1. Расходи кои не се покривани со вршење на дејноста на субјектот односно не се непосреден услов за извршување на дејноста и не се последица од вршењето на дејноста	03	
2. Надоместоци на трошоци и други лични примања од работен однос над утврдениот износ	04	
3. Надоместоци на трошоци на вработените што не се утврдени со член 9 став (1) точка 2) од ЗДД	05	
4. Трошоци за организирана исхрана и превоз над износите утврдени со закон	06	
5. Трошоци за хотелско сместување во износ над 6.000 денари дневно по лице и трошоци за превоз на лица кои не се документирани	07	
6. Трошоци за исхрана на вработените кои работат нојно време, над износите утврдени со закон	08	
7. Трошоци по основ на месечни надоместоци на членови на органи на управување над висината утврдена со закон	09	
8. Трошоци по основ на уплатени доброволни придонеси во доброволен пензиски фонд над висината утврдена со закон	10	
9. Трошоци по основ на уплатени премии за осигурување на живот над висината утврдена со закон	11	
10. Надоместоци за лица волонтери и за лица ангажирани за вршење на јавни работи над износите утврдени со закон	12	
11. Скриени исплати на добивки	13	
12. Кусоци кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди)	14	
13. Трошоци за репрезентација	15	
14. Трошоци за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности над 5% од вкупниот приход остварен во година	16	
15. Трошоци за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности над 3% од вкупниот приход остварен во годината	17	
16. Трошоци за донации во спортот согласно со членот 30-а од ЗДД	18	
17. Трошоци по основ на камата по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзаниот	19	
18. Осигурителни премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членови на органите на управување и на вработени	20	
19. Данок по задршка (одбивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на даночниот обврзаник	21	
20. Парични и даночни казни, пенали и казни камати за ненавремена уплата на јавни давачки и на трошоци за присилна наплата	22	
21. Трошоци за стипендии	23	
22. Трошоци на калоп, растур, крш и раситување	24	
23. Траен отпис на ненаплатени побарувања	25	
24. Трошоци за нето износот на примањата по основ на деловна успешност над износот на кој се пресметани придонеси согласно со закон	26	
25. Трошоци за практикантска работа над износите пропишани во Законот за практиканство	27	
26. Трошоци за практична обука на ученици и практична настава на студенти во висина над 8.000 денари месечно	28	
27. Трошоци за амортизација на ревалоризираната вредност на материјални и нематеријални средства	29	

28.	Трошоци за амортизација на материјални и нематеријални средства која е повисока од амортизацијата пресметана на набавната вредност на средствата со примена на стапки над пропишаните согласно Номенклатурата на средствата за амортизација	30	
29.	Преостаната сегашна вредност на основните средства кои не се користат, а се амортизираат во целост за кои не е издадена согласност од Управата за јавни приходи	31	
30.	Трошоци за исправка на вредноста на ненаплатени побарувања	32	
31.	Износ на ненаплатени побарувања од заем	33	
32.	Износ на позитивна разлика помеѓу расходите кои произлегуваат од трансакција по трансферна цена и расходите кои произлегуваат од таа трансакција по пазарна цена утврдена со прицепот на „дофат на рака“ меѓу поврзани лица	34	
33.	Износот на позитивната разлика помеѓу приходите кои произлегуваат од трансакцијата по цена утврдена во согласност со „дофат на рака“ и приходите кои произлегуваат од таа трансакција по трансферната цена меѓу поврзани лица	35	
34.	Износ на дел од камати по заеми кои се добиени од поврзано лице, кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица	36	
35.	Износ на затезни камати кои произлегуваат од односите со поврзано лице	37	
36.	Износ на камати на заеми добиени од содружници или акционери – нерезиденти со најмалку од 20% учество во капиталот	38	
37.	Други усогласувања на расходи	39	
III. Даночна основа (I+II)		40	
IV. Намалување на даночна основа (AOP 42+ AOP 43+ AOP 44+ AOP 45+ AOP 46+ AOP 47+ AOP 48)		41	
38.	Износ на наплатени побарувања за кои во претходниот период е зголемена даночната основа	42	
39.	Износ на вратен дел од заем за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа	43	
40.	Износ на трошоците за амортизација над износот пресметан со примена на амортизациони стапки утврдени со номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основа	44	
41.	Износ на неисплатените надоместоци над износите утврдени во член 9 став (1) точки 2), 3-6), 4), 5), 5-а) и 6), од ЗДД, за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основа, доколку истите се искажани како приход	45	
42.	Дивиденди остварени со учество во капиталот на друг даночен обврзник, оданочени со данок на добивка кај исплатувачот	46	
43.	Дел од загуба намалена за непризнаени расходи, пренесена од претходни години	47	
44.	Износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана добивка)	48	
V. Даночна основа по намалување (III-IV)		49	
VI. Пресметан данок на добивка (V x 10%)		50	
VII. Намалување на пресметаниот данок на добивка (AOP 52-AOP 53-AOP 54-AOP 55)		51	
45.	Намалување на данокот за вредноста на набавени и ставени во употреба до 10 фискални системи на опрема за регистрирање на готовински плаќања	52	
46.	Износ на данок содржан во оданочени приходи / добивки во странство (withholding tax) до пропишаната стапка	53	
47.	Данок кој го платила подружницата во странство за добивката вклучена во приходите на матичното правно лице во Република Македонија но не повеќе од износот на данокот по пропишаната стапка во ЗДД	54	
48.	Износ на пресметано даночно олеснување за дадена донација утврдена во согласност со член 30-а од ЗДД	55	
VIII. Пресметан данок по намалување (VI-VII)		56	
49.	Платени аконтации на данокот на добивка за даночниот период	57	
50.	Износ на повеќе платен данок на добивка пренесен од претходните даночни периоди	58	
51.	Износ за доплата / повеќе платен износ (AOP 56-AOP 57-AOP 58)	59	
IX. ПОСЕБНИ ПОДАТОЦИ			
52.	Вкупен износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана)	60	
53.	Загуби од претходни години за кои правото на покривне во рок од три години не е изминато	61	
54.	Остварена загуба намалена за непризнаените расходи од тековната година која може да се пренесе во наредните три години	62	
55.	Пренесен неискористен дел на правото на намалување на данокот по одредбите од член 30 од ЗДД	63	
56.	Пренесен неискористен дел на правото на намалување на данокот платен во странство до пропишаната стапка	64	
57.	Остварен вкупен приход во годината	65	
58.	Вкупни трошоци за донации во годината за кои се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности	66	
59.	Вкупни трошоци за донации во годината за кои не се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности	67	
60.	Вкупни трошоци за спонзорства во годината, за кои се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности	68	
61.	Вкупни трошоци за спонзорства во годината, за кои не се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности	69	
62.	Вкупни трошоци за донација во спорт за која е користено намалување на пресметаниот данок, по член 30-а од ЗДД	70	

ПОДАТОЦИ ЗА СОСТАВУВАЧОТ

Назив / Име и презиме			
ЕДБ / ЕМБГ		Датум на пополнување	
Својство		Потпис	

ПОДАТОЦИ ЗА ПОТПИСНИКОТ

Име и презиме			
ЕМБГ		Датум на пополнување	
Својство		Потпис	

* Подолнува Уорова за јавни Оркиади

Податоци за обработката	
----------------------------	--

УПАТСТВО ЗА ПОПОЛНУВАЊЕ

ДБ

Даночниот период за кој се утврдува даночната обврска во Даночниот биланс за оданочување на добивка (образец "ДБ") е една календарска година. Доколку даночниот обврзник работел за период покривајќи една календарска година, за даночен период се смета периодот во кој работел. Даночниот биланс се поднесува најдоцна до 28 (29) февруари за годината што претходи, во електронска форма преку <http://etax.ujp.gov.mk>. Образецот "ДБ" може да се достави најдоцна до 15-ти март доколку даночниот обврзник Годишната сметка до Централниот регистар ја доставил во електронска форма. Обврзникот кај кој е отворена постапка за ликвидација, постапка на стечај или кај кој настанале статусни промени, образецот "ДБ" го доставува во рок од 60 дена од денот на отворањето на постапката, односно од денот на настанувањето на статусните промени. При пополнување на даночниот биланс, податоците внесете ги читливо и целосно, во точно означените полиња. Не впишувајте ништо во полињата кои ги пополнува Управата за јавни приходи. Износите се исказуваат во денари, без дени. Во образецот задолжително се внесуваат податоците за: Единствен даночен број (ЕДБ), скратен назив и адреса на вистинско седиште за контакт и даночен период за кој се поднесува даночниот биланс. Обврзниците со посебен даночен статус: заштитни друштва; стопански единици во рамките на установите за извршување на санкции односно казнено-поправни установи; и корисници на технолошко индустриски и развојни зони, го означуваат со "X" соодветното поле во образецот.

УТВРДУВАЊЕ НА ДАНОК НА ДОБИВКА

- I. **Финансиски резултат во Биланс на успех** - Финансискиот резултат во Билансот на успех (БУ) утврден како добивка или загуба пред оданочување. Доколку финансискиот резултат е позитивен (добивка), во полето пред износот задолжително внесете "+", а доколку е негативен (загуба) внесете "-".
- II. **Непризнаени расходи за даночни цели** - претставува збир од АОП 03 до АОП 39.
 1. Расходи кои не се поврзани со вршење на дејност на субјектот, односно не се непосреден услов за извршување на таа дејност и не се последица од вршењето на таа дејност, согласно член 9 став (1) точка 1) од Законот за данокот на добивка.
 2. Надоместоци на трошоци и други лични приманија од работен однос кои го надминуваат утврдениот износ во член 9 став (1) точка 2) од Законот за данокот на добивка.
 3. Надоместоци на трошоци на вработените што не се утврдени со член 9 став (1) точка 2) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 12) од Правилникот за ДД.
 4. Трошоци за организирана исхрана и превоз во јавниот сообраќај на вработените, над износите утврдени согласно член 9 став (1) точка 3) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 13) од Правилникот за ДД.
 5. Трошоци за хотелско сместување во износ над 6.000 денари дневно по лице и трошоци за превоз на лица кои не се документирани согласно член 9 став (1) точка 3-а) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 13) од Правилникот за ДД.
 6. Трошоци за исхрана на вработените кои работат нојно време, над износите утврдени со Законот за работните односи, согласно член 9 став (1) точка 3-б) од Законот за данокот на добивка.
 7. Трошоци по основ на месечните надоместоци на членовите на органите на управување над 50% од просечната месечна бруто-плата исплатена во претходната година во Република Македонија, согласно член 9 став (1) точка 4) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 4) од Правилникот за ДД.
 8. Трошоци по основ на уплатени доброволни придонеси во доброволен пензиски фонд над износот од две просечни месечни бруто-плати, исплатени во претходната година во Република Македонија, на годишно ниво по вработен, согласно член 9 став (1) точка 5) од Законот за данокот на добивка.
 9. Трошоци по основ на уплатени премии за осигурување на живот над износот од две просечни месечни бруто плати, исплатени во претходната година, на годишно ниво по вработен, согласно член 9 став (1) точка 5-а) од Законот за данокот на добивка.
 10. Надоместоци за лицата волонтери и за лицата ангажирани за вршење на јавни работи над износите утврдени согласно член 9 став (1) точка 6) од Законот за данокот на добивка.
 11. Скрпени исплати на добивки, согласно член 9 став (1) точка 7) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 5) од Правилникот за ДД.
 12. Нусоци кои не се предизвикани од вонредни настани (кражба, пожар или други природни непогоди), кои не се на трошок на платата на одговорното лице, согласно член 9 став (1) точка 7-а) од Законот за данокот на добивка.
 13. Трошоци направени за репрезентација во висина од 90%, согласно член 9 став (1) точка 8) од Законот за данокот на добивка.
 14. Трошоци за донации направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности над 5% од вкупниот приход остварен во токовната година, согласно член 9 став (1) точка 9) од Законот за данокот на добивка.
 15. Трошоци за спонзорства направени во согласност со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности над 3% од вкупниот приход остварен во токовната година, согласно член 9 став (1) точка 10) од Законот за данокот на добивка.
 16. Трошоци за донации во спорот согласно член 9 став (1) точка 10-а) од Законот за данокот на добивка а во врска со член 30-а од Законот за данокот на добивка.
 17. Камати по кредити за набавка на патнички автомобили, мебел, тепихи, уметнички дела од ликовната и примена уметност и други украсни предмети, како и камати по кредити кои не се користат за вршење на дејноста на обврзникот, согласно член 9 став (1) точка 11) од Законот за данокот на добивка.
 18. Осигурителни премии кои ги плаќа работодавачот во корист на членовите на органите на управување, како и на вработените доколку истите не се одбиваат од плата, освен личното колективно осигурување на работниците за повреди на работа, согласно член 9 став (1) точка 12) од Законот за данокот на добивка.
 19. Данок по задршка (добивка) исплатени во име на трети лица кои се на товар на трошоците на даночниот обврзник, согласно член 9 став (1) точка 13) од Законот за данокот на добивка.
 20. Парични и даночни казни, пенали и казниви камати за ненавремена уплата на јавните давачки и на трошоците за присилна наплата, согласно член 9 став (1) точка 14) од Законот за данокот на добивка.
 21. Трошоци за стипендии, освен стипендиите доделени на начин и под услови утврдени со Законот за донации и спонзорства во јавните дејности, согласно член 9 став (1) точка 15) од Законот за данокот на добивка.
 22. Трошоци на капитал, растур, крш и ристување, над нормираните износи утврдени за соодветната граница, под услов истите да не се настанати како резултат на вонреден настан или виша сила, согласно член 9 став (1) точка 16) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 6) од Правилникот за ДД.
 23. Траен отпис на ненаплатените побарувања, согласно член 9 став (1) точка 17) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 7) од Правилникот за ДД.
 24. Трошоци за нето износот на приманата по основ на деловна успешност над износот на кој се пресметани придонеси согласно со закон, согласно член 9 став (1) точка 18) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 8) од Правилникот за ДД.
 25. Трошоци за практикантска работа над износите пропишани во Законот за практанство согласно член 9 став (1) точка 19) од Законот за данокот на добивка.
 26. Трошоци за практична обука на ученици и практична настава на студенти во висина над 8.000 денари месечно согласно член 9 став (1) точка 20) од Законот за данокот на добивка.
 27. Трошоци за амортизација на реновираната вредност на материјални и нематеријални средства, согласно член 9-а) став (1) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 9) од Правилникот за ДД.
 28. Трошоци за амортизација на материјални и нематеријални средства која е повисока од амортизацијата пресметана на набавната вредност на средствата со примена на стапки над пропишаните согласно Нормативната на средствата за амортизација, согласно член 9-а) став (2) од Законот за данокот на добивка член 4 став (2) алинеја 10) од Правилникот за ДД.
 29. Преостаната сегашна вредност на основните средства кои не се користат, а се амортизираат во целост за кои не е издадена согласност од Управата за јавни приходи согласно член 9-а) став (5) од Законот за данокот на добивка и член 4 став (2) алинеја 11) од Правилникот за ДД.
 30. Трошоци за исправка на вредноста на ненаплатените побарувања согласно член 10 од Законот за данокот на добивка.
 31. Ненаплатени побарувања кои произлегуваат од трансфер на парични средства кои по својата економска суштина се заеми доколку не се вратени во истата година во која е извршен трансферот на заемот освен дадените заеми на правни лица резиденти на Република Македонија, согласно член 11 ставови (1) и (2) од Законот за данокот на добивка.

32. Износ на позитивна разлика помеѓу расходите кои произлегуваат од трансакција по трансферна цена и расходите кои произлегуваат од таа трансакција по пазарна цена утврдена со принципот на „дофат на рака“ меѓу поврзани лица согласно член 12 став (1) точка 1 од Законот за данокот на добивка и член 4 став (3) точка 1 од Правилникот за ДД.
33. Износот на позитивната разлика помеѓу приходите кои произлегуваат од трансакцијата по цена утврдена во согласност со „дофат на рака“ и приходите кои произлегуваат од таа трансакција по трансферната цена меѓу поврзани лица согласно член 12 став (1) точка 2 од Законот за данокот на добивка и член 4 став (3) точка 1 од Правилникот за ДД.
34. Износот на долот од камати по заемите кои се добиени од поврзано лице, кој го надминува износот кој би се остварил доколку се работи за неповрзани лица согласно член 13 од Законот за данокот на добивка и член 4 став (3) точка 2 од Правилникот за ДД.
35. Износот на затезните камати кои произлегуваат од односите со поврзано лице согласно член 14 од Законот за данокот на добивка и член 4 став (3) точка 3 од Правилникот за ДД.
36. Износот на каматите на заемите добиени од содружниците или акционерите – нерезиденти со најмалку од 20% учество во капиталот согласно член 15 од Законот за данокот на добивка и член 4 став (3) точка 4 од Правилникот за ДД.
37. Други усогласувања на расходите согласно Законот за данокот на добивка кои посебно не се наведени во претходните редни броеви.
- III. Даночна основа (I+II) – Пресметковен износ кој претставува зголемена/намалена исказана добивка/загуба за износите на непризнаените расходи во даночниот биланс.**
- IV. Намалување на даночна основа (AOP 42+ AOP 43+ AOP 44+ AOP 45+ AOP 46+ AOP 47+ AOP 48)**
38. Износот на неплатени побарувања за кои во претходниот период е зголемена даночната основа согласно член 17 од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 1 од Правилникот за ДД.
39. Износот на вратениот дол од заемот за кои во претходните даночни периоди било извршено зголемување на даночната основа согласно член 17 од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 2 од Правилникот за ДД.
40. Износот на трошоците за амортизација над износот пресметан со примена на амортизациони стапки утврдени со номенклатурата на средствата за амортизација и годишните амортизациони стапки за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основа согласно член 17-а став (1) од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 5 од Правилникот за ДД.
41. Износот на неисплатените надоместоци над износите утврдени во член 9 став 1) точки 2), 3-6), 4), 5), 5-а) и 6), од ЗДД, за кои во претходниот период е извршено зголемување на даночната основа, доколку истите се исказани како приход согласно член 17-а став (2) од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 6 од Правилникот за ДД.
42. Дивиденди остварени со учество во капиталот на друг обврзник – резидент на Република Македонија, под услов да се оданочени кај обврзникот кој врши исплата на дивиденда согласно член 18 од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 3 од Правилникот за ДД.
43. Дол од загубата намалена за непризнаени расходи пренесена од претходни години согласно член 19 од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 4 од Правилникот за ДД.
44. Износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, согласно член 28 од Законот за данокот на добивка и член 7 од Правилникот за ДД.
- V. Даночна основа по намалување (III-IV)**
- VI. Пресметан данок на добивка (V x 10%)**
- VII. Намалување на пресметаниот данок на добивка (AOP 52+AOP 53+AOP 54+AOP 55)**
45. Намалување на данокот за вредноста на набавени и ставени во употреба до 10 фискални системи на опрема за регистрирање на готовински плаќања согласно член 30 од Законот за данокот на добивка и член 8 став (1) точка 1 од Правилникот за ДД.
46. Износ на данок содржан во оданочени приходи/добивки во странство (withholding tax) до пропишаната стапка согласно член 37 од Законот за данокот на добивка и член 8 став (1) точка 2 од Правилникот за ДД.
47. Се исказува износот на данокот кој го платила поддржниците во странство под услов остварената добивка да е вклучена во приходите на матичното правно лице во Република Македонија согласно член 37 од Законот за данокот на добивка и член 8 став (1) точка 3 од Правилникот за ДД.
48. Износ на пресметано даночно опсесување за дадена донација утврдена во согласност со член 30-а од Законот за данокот на добивка и член 8 став (1) точка 4 од Правилникот за ДД.
- VIII. Пресметан данок по намалување (VI-VII)**
49. Платени аконтации на данокот на добивка за даночниот период. Во ова поле се исказува износот на платените аконтации за месеците јануари-декември во изминатата година.
50. Износ на повеќе платен данок на добивка пренесен од претходните даночни периоди согласно член 41 од Законот за данокот на добивка.
51. Износ за доплата/повеќе платен износ (AOP 56-AOP 57-AOP 58). Пред износот внесете знак “+” за доплата или знак “-” за повеќе платен износ. Доколку барате враќање на повеќе платениот данок впишете “x” во полето пред знакот.
- IX. ПОСЕБНИ ПОДАТОЦИ**
52. Вкупен износ на извршени вложувања од добивката (реинвестирана) за проширување на дејноста на даночниот обврзник, согласно член 28 од Законот за данок на добивка и член 7 од Правилникот за ДД.
53. Загуби од претходни години за кои правото на покриве во рок од три години не е изминато согласно член 19 од Законот за данокот на добивка и член 5 став (1) точка 4 од Правилникот за ДД.
54. Остварена загуба намалена за непризнаените расходи од тековната година која може да се пренесе во наредните три години согласно член 19 од Законот за данокот на добивка.
55. Пренесен неискористен дел на правото на намалување на данокот по одредбите од член 30 од Законот за данокот на добивка и член 8 став (1) точка 1 од Правилникот за ДД.
56. Пренесен неискористен дел на правото на намалување на данокот платен во странство до пропишаната стапка согласно член 8 став (4) од Правилникот за ДД.
57. Остварен вкупен приход по сите основи во годината.
58. Вкупни трошоци за донации во годината за кои се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
59. Вкупни трошоци за донации во годината за кои не се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
60. Вкупни трошоци за спонзорства во годината, за кои се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
61. Вкупни трошоци за спонзорства во годината, за кои не се користи правото на намалување од Законот за донации и спонзорства во јавните дејности.
62. Вкупни трошоци за донација во спорт за која е користено намалување на пресметаниот данок, член 30-а, од Законот за данокот на добивка.

Исправка на даночен биланс

Полето “Исправка” се означува со “X” доколку даночниот обврзник поднесе коригиран даночен биланс/исправка, во случај кога пред истекот на рокот за застапување (пет години) утврди дека даночниот биланс кој го доставил до УЛГ е неистинит, погрешен или нецелосен. Во полето “Број” се впишува архивскиот број на даночниот биланс за кој се врши исправка.

Податоци за составувачот и потписникот

Се пополнуваат податоците за потписникот и составувачот на даночниот биланс.

编写人员：隋军 杨晋 钟丽霞 郭赵静

审校人员：高梦华 何青 李其宣 江君 申佳慧 浦钟元 王冲